



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quarta Sezione)

23 marzo 2023\*

«Rinvio pregiudiziale – Accise – Direttiva 2008/118/CE – Articolo 16, paragrafo 1 – Autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa – Provvedimenti di sospensione in successione – Natura penale – Articoli 48 e 50 della Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea – Principio della presunzione d’innocenza – Principio del ne bis in idem – Proporzionalità»

Nella causa C-412/21,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Tribunalul Satu Mare (Tribunale superiore di Satu Mare, Romania), con decisione del 9 giugno 2021, pervenuta in cancelleria il 6 luglio 2021, nel procedimento

**Dual Prod SRL**

contro

**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca – Comisia regională pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate,**

LA CORTE (Quarta Sezione),

composta da C. Lycourgos (relatore), presidente di sezione, L.S. Rossi, J.-C. Bonichot, S. Rodin e O. Spineanu-Matei, giudici,

avvocato generale: A.M. Collins

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Dual Prod SRL, da D. Pătrăuș, A. Șandru e T.D. Vidrean-Căpușan, avocați;
- per il governo rumeno, da E. Gane e A. Wellman, in qualità di agenti;
- per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da G. Galluzzo, avvocato dello Stato;

\* Lingua processuale: il rumeno.

– per la Commissione europea, da A. Armenia e J. Jokubauskaitė, in qualità di agenti,  
sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 20 ottobre 2022,  
ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull’interpretazione dell’articolo 16, paragrafo 1, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE (GU 2009, L 9, pag. 12), nonché dell’articolo 48, paragrafo 1, e dell’articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea (in prosieguo: la «Carta»).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell’ambito di una controversia tra la Dual Prod SRL e la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca – Comisia regională pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate (Direzione generale regionale delle finanze pubbliche di Cluj Napoca – Commissione regionale per l’autorizzazione degli operatori dei prodotti soggetti all’accisa armonizzata, Romania) avente ad oggetto in particolare l’annullamento della decisione con cui quest’ultima ha sospeso l’autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa, detenuta dalla Dual Prod.

### **Contesto normativo**

#### ***Diritto dell’Unione***

- 3 I considerando 15 e 16 della direttiva 2008/118 enunciavano:  

«(15) Data la necessità di effettuare controlli nei luoghi di produzione e di detenzione per garantire la riscossione del debito fiscale, occorre mantenere un sistema di depositi, subordinati ad autorizzazione delle autorità competenti, al fine di facilitare detti controlli.

(16) È anche necessario fissare gli obblighi cui devono conformarsi i depositari autorizzati e gli operatori che non hanno lo status di depositario autorizzato».
- 4 L’articolo 1, paragrafo 1, di tale direttiva disponeva quanto segue:  

«La presente direttiva stabilisce il regime generale relativo alle accise gravanti, direttamente o indirettamente, sul consumo dei seguenti prodotti (“prodotti sottoposti ad accisa”):

(...)

b) alcole e bevande alcoliche di cui alle direttive 92/83/CEE [del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa all’armonizzazione delle strutture delle accise sull’alcole e sulle bevande alcoliche (GU 1992, L 316, pag. 21)] e 92/84/CEE [del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa al ravvicinamento delle aliquote di accisa sull’alcole e sulle bevande alcoliche (GU 1992, L 316, pag. 29)];

(...))».

5 L'articolo 4 della direttiva in parola così recitava:

«Ai fini della presente direttiva e delle relative disposizioni di applicazione si intende per:

1) “depositario autorizzato” la persona fisica o giuridica autorizzata dalle autorità competenti di uno Stato membro, nell'esercizio della sua attività, a fabbricare, trasformare, detenere, ricevere o spedire prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa in un deposito fiscale;

(...)

7) “regime di sospensione dall'accisa” un regime fiscale applicabile alla fabbricazione, alla trasformazione, alla detenzione o alla circolazione di prodotti sottoposti ad accisa non soggetti ad una procedura doganale sospensiva o ad un regime doganale sospensivo, in sospensione dall'accisa;

(...)

11) “deposito fiscale” un luogo in cui prodotti sottoposti ad accisa sono fabbricati, trasformati, detenuti, ricevuti o spediti in regime di sospensione dall'accisa da un depositario autorizzato nell'esercizio della sua attività e nel rispetto di determinate condizioni stabilite dalle autorità competenti dello Stato membro in cui è situato il deposito fiscale».

6 Ai sensi dell'articolo 15, della medesima direttiva:

«1. Ciascuno Stato membro stabilisce le proprie norme in materia di fabbricazione, trasformazione e detenzione dei prodotti sottoposti ad accisa, fatta salva la presente direttiva.

2. La fabbricazione, la trasformazione e la detenzione dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione di accisa hanno luogo in un deposito fiscale».

7 L'articolo 16 della direttiva 2008/118 era così formulato:

«1. L'apertura e l'esercizio di un deposito fiscale da parte di un depositario autorizzato sono subordinati all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro in cui è situato il deposito fiscale.

Tale autorizzazione è soggetta alle condizioni che le autorità hanno il diritto di stabilire per impedire ogni possibile evasione o abuso.

2. Il depositario autorizzato è tenuto:

(...)

b) a conformarsi agli obblighi prescritti dallo Stato membro nel cui territorio è situato il deposito fiscale;

(...)

d) ad introdurre nel suo deposito fiscale e ad iscrivere nella propria contabilità, alla conclusione della circolazione, tutti i prodotti sottoposti ad accisa che circolano in regime di sospensione dall'accisa salvo ove si applichi l'articolo 17, paragrafo 2;

e) ad acconsentire a qualsiasi controllo e ad ogni verifica delle scorte.

(...)».

### ***Diritto rumeno***

8 L'articolo 364, paragrafo 1, lettera d), della Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (legge n. 227/2015, che istituisce il codice tributario), dell'8 settembre 2015 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n. 688 del 10 settembre 2015; in prosieguo: il «codice tributario»), stabilisce quanto segue:

«L'autorità competente rilascia l'autorizzazione di deposito fiscale per uno stabilimento unicamente se sono rispettate le seguenti condizioni:

(...)

d) nel caso in cui una persona fisica chieda di esercitare la propria attività in qualità di depositario autorizzato, che essa non sia incapace, che non sia stata oggetto di una condanna definitiva o con pena sospesa per i seguenti reati:

(...)

12. i reati previsti dal presente codice».

9 L'articolo 369, paragrafo 3, di detto codice così dispone:

«Su proposta degli organi di controllo, l'autorità competente può sospendere l'autorizzazione di un deposito fiscale:

(...)

b) per un periodo da uno a dodici mesi, qualora si constati che è stato commesso uno dei fatti di cui all'articolo 452, paragrafo 1, lettere da b) a e), g) e i);

c) fino alla pronuncia definitiva nel procedimento penale, qualora l'azione penale sia stata avviata per i reati di cui all'articolo 364, paragrafo 1, lettera d);

(...)».

10 L'articolo 452 del citato codice prevede quanto segue:

«(1) Costituiscono reati i seguenti fatti:

(...)

- h) la detenzione da parte di chiunque al di fuori del deposito fiscale o la commercializzazione sul territorio rumeno di prodotti soggetti ad accisa e a contrassegno, conformemente al presente titolo, qualora tali prodotti siano sprovvisti di contrassegno oppure siano contrassegnati in modo improprio o con contrassegni falsi, in misura superiore a 10 000 sigarette, 400 sigari di tre grammi, 200 sigari di peso superiore a tre grammi, un chilogrammo di tabacco da fumo, 40 litri di alcol etilico, 200 litri di bevande alcoliche, 300 litri di prodotti intermedi, 300 litri di bevande fermentate diverse dalla birra e dal vino;
- i) l'utilizzo di condotte mobili, di tubi elastici o di altre condotte simili, l'utilizzo di cisterne non calibrate nonché la collocazione davanti al contatore di canali o rubinetti mediante i quali possono essere estratti quantitativi di alcol o distillati non misurati da tale contatore;

(...)

(3) Dopo aver accertato i fatti di cui al paragrafo 1), lettere da b) a e), g) e i), l'autorità di controllo competente ordina la chiusura dell'attività, la sigillatura dell'impianto secondo le procedure tecnologiche di arresto dell'impianto e trasmette l'atto di controllo all'autorità tributaria che ha rilasciato l'autorizzazione, unitamente alla proposta di sospensione dell'autorizzazione di deposito fiscale».

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

- 11 La Dual Prod è una società di diritto rumeno titolare di un'autorizzazione a operare nel settore della produzione di alcol e di bevande alcoliche soggette ad accisa.
- 12 Il 1° agosto 2018 è stata effettuata una perquisizione nei locali di tale società.
- 13 A seguito di tale perquisizione, è stato avviato un procedimento penale in rem a causa di sospetti di reati di cui all'articolo 452, paragrafo 1, lettere h) e i), del codice tributario consistenti, da un lato, nell'evacuazione e nella detenzione, al di fuori del deposito fiscale, di un quantitativo superiore a 40 litri di alcol etilico con titolo alcolometrico minimo del 96% in volume e, dall'altro, nel montaggio di un tubo sull'impianto di produzione.
- 14 Con decisione del 5 settembre 2018, l'autorità amministrativa competente ha sospeso l'autorizzazione della Dual Prod ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa, per un periodo di dodici mesi, sulla base dell'articolo 369, paragrafo 3, lettera b), del codice tributario. Tale autorità ha interpretato la suddetta disposizione nel senso che essa consente di infliggere una siffatta sospensione in ragione di semplici indizi della commissione di reati in violazione del regime dei prodotti soggetti ad accisa.
- 15 Il 13 dicembre 2019 la Curtea de Apel Oradea (Corte d'appello di Oradea, Romania), dinanzi alla quale la Dual Prod aveva presentato un ricorso avverso la decisione del 5 settembre 2018, ha ridotto la durata di tale sospensione a otto mesi, dopo aver dichiarato manifestamente sproporzionata l'imposizione della durata massima della sospensione prevista all'articolo 369, paragrafo 3, lettera b), del codice tributario. Tale sospensione è stata integralmente eseguita.
- 16 Dopo che la Dual Prod ha acquisito, il 21 ottobre 2020, lo status di imputato nell'ambito del procedimento penale avviato a seguito della perquisizione del 1° agosto 2018, l'autorità amministrativa competente ha nuovamente sospeso, ai sensi dell'articolo 369, paragrafo 3, lettera

c), del codice tributario, l'autorizzazione della Dual Prod ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa, fino all'esito definitivo del procedimento penale. La Dual Prod ha impugnato tale decisione dinanzi al Tribunalul Satu Mare (Tribunale superiore di Satu Mare, Romania).

- 17 Detto organo giurisdizionale osserva che la direttiva 2008/118 contiene disposizioni generali relative all'autorizzazione dei depositi fiscali. Esso ne deduce che i principi della presunzione di innocenza e del ne bis in idem, così come sanciti all'articolo 48, paragrafo 1, e all'articolo 50 della Carta, possono essere rilevanti nel caso di specie.
- 18 A tal riguardo, l'organo giurisdizionale in parola si chiede, in primo luogo, se il principio della presunzione di innocenza osti a che un'autorità amministrativa sospenda, per una durata indeterminata, l'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa, detenuta da una persona giuridica, per il solo motivo che sussistono indizi del fatto che quest'ultima avrebbe commesso un reato, ed ancor prima che un giudice abbia definitivamente statuito sulla colpevolezza di tale persona.
- 19 Detto giudice sottolinea che la sospensione dell'autorizzazione concessa alla Dual Prod sembra indicare che tale società è considerata colpevole e che il procedimento penale è ormai pendente da più di tre anni.
- 20 Per quanto riguarda, in secondo luogo, il principio del ne bis in idem, il giudice del rinvio si chiede se sia compatibile con l'articolo 50 della Carta il fatto di infliggere a una persona giuridica, per gli stessi fatti, due sanzioni della stessa natura nell'ambito di un procedimento tributario, per il solo motivo che un procedimento penale parallelo è giunto a una determinata fase.
- 21 In tale contesto, il Tribunalul Satu Mare (Tribunale superiore di Satu Mare) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
  - «1) Se le disposizioni dell'articolo 48, paragrafo 1, della Carta relative al principio della presunzione di innocenza, in combinato disposto con l'articolo 16, paragrafo 1, della direttiva 2008/118, possano essere interpretate nel senso che ostano a una situazione giuridica come quella di cui trattasi nel caso di specie, in cui un provvedimento amministrativo di sospensione di un'autorizzazione all'esercizio dell'attività di produzione di alcol può essere disposto sulla base di mere presunzioni oggetto di un'indagine penale in corso, senza che sia intervenuta la pronuncia di una decisione definitiva di condanna in materia penale.
  - 2) Se le disposizioni dell'articolo 50 della Carta relative al principio del ne bis in idem, in combinato disposto con l'articolo 16, paragrafo 1, della direttiva 2008/118, possano essere interpretate nel senso che ostano a una situazione giuridica come quella di cui trattasi nel caso di specie, la quale implica che per i medesimi fatti siano inflitte, nei confronti della stessa persona, due sanzioni della stessa natura (la sospensione dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività di produzione di alcol), che differiscono solo per la durata delle sanzioni».

## Sulle questioni pregiudiziali

### *Osservazioni preliminari*

- 22 In primo luogo, 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; tale disposizione conferma la costante giurisprudenza della Corte secondo la quale 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 [sentenza del 19 novembre 2019, A.K. e a. (Indipendenza della Sezione disciplinare della Corte suprema), C-585/18, C-624/18 e C-625/18, EU:C:2019:982, punto 78 e giurisprudenza ivi citata].
- 23 Nel caso di specie, dalla domanda di pronuncia pregiudiziale risulta che, parallelamente all'avvio di un procedimento penale in rem a seguito di una perquisizione nei locali della Dual Prod, l'autorità amministrativa competente ha sospeso, in forza dell'articolo 369, paragrafo 3, lettera b), del codice tributario, per una durata di dodici mesi, l'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa rilasciata a tale società. Tale sospensione è stata ridotta a otto mesi in seguito a un ricorso presentato dalla Dual Prod. Al termine di tale sospensione, detta autorità amministrativa ha nuovamente sospeso, in forza dell'articolo 369, paragrafo 3, lettera c), del codice tributario, la stessa autorizzazione, per una durata indeterminata, con la motivazione che la Dual Prod aveva acquisito lo status di imputato nell'ambito dei procedimenti penali avviati nei suoi confronti a seguito di una perquisizione nei suoi locali.
- 24 Ne consegue che i provvedimenti di sospensione di cui trattasi nel procedimento principale sono connessi ad asserite violazioni degli obblighi imposti dalla normativa rumena ai titolari di un'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa, al fine di prevenire qualsiasi forma di evasione o di abuso.
- 25 A tal riguardo, va ricordato che, nell'ambito di applicazione della direttiva 2008/118, che ha per oggetto l'istituzione di un regime generale armonizzato delle accise, la prevenzione dell'evasione e degli abusi costituisce un obiettivo comune sia al diritto dell'Unione che agli ordinamenti giuridici degli Stati membri. Infatti, da un lato, questi ultimi hanno un interesse legittimo ad adottare le misure adeguate per proteggere i loro interessi finanziari e, dall'altro, la lotta all'evasione, all'elusione fiscale e agli eventuali abusi è un obiettivo perseguito da tale direttiva, come attestano i considerando 15 e 16 nonché l'articolo 16 di quest'ultima (v., in tal senso, sentenza del 13 gennaio 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punti 28 e 32 e giurisprudenza ivi citata).
- 26 Pertanto, quando uno Stato membro sospende l'autorizzazione necessaria per l'esercizio di un deposito fiscale, ai sensi della direttiva 2008/118, a causa di indizi della commissione di reati in violazione del regime dei prodotti soggetti ad accisa, esso attua tale direttiva e, quindi, il diritto dell'Unione, ai sensi dell'articolo 51, paragrafo 1, della Carta e di conseguenza deve rispettare le disposizioni della Carta.
- 27 In secondo luogo, sebbene spetti, in definitiva, al giudice del rinvio valutare se i due provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale possano essere qualificati come «sanzioni di natura penale», ai fini dell'applicazione dell'articolo 48, paragrafo 1, e dell'articolo 50 della Carta, occorre tuttavia ricordare che tre criteri sono rilevanti al riguardo. Il primo consiste nella qualificazione giuridica dell'infrazione nel diritto nazionale, il secondo nella natura

dell'infrazione e il terzo nel grado di severità della sanzione in cui l'interessato rischia di incorrere (v., in tal senso, sentenze del 5 giugno 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, punto 37, e del 22 marzo 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 25).

- 28 Per quanto riguarda il primo criterio, non risulta che i provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale siano qualificati come «penali» dal diritto rumeno.
- 29 Ciò posto, occorre anzitutto sottolineare che l'applicazione delle disposizioni della Carta a tutela dei soggetti perseguiti penalmente non si limita unicamente ai procedimenti e alle sanzioni qualificati come «penali» dal diritto nazionale, bensì comprende – prescindendo da una siffatta qualificazione in diritto interno – procedimenti e sanzioni che devono essere considerati di natura penale sul fondamento dei due ulteriori criteri indicati al punto 27 della presente sentenza (sentenza del 20 marzo 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punto 30).
- 30 Per quanto concerne, poi, il criterio relativo alla natura stessa dell'infrazione, esso implica di verificare se la misura contemplata persegua, in particolare, una finalità repressiva, senza che la mera circostanza che essa persegua anche una finalità preventiva sia idonea a privarla della sua qualificazione di sanzione penale. Infatti, fa parte della natura stessa delle sanzioni penali la circostanza che esse siano volte tanto alla prevenzione quanto alla repressione di condotte illecite. Per contro, una misura che si limiti a risarcire il danno causato dall'infrazione considerata non riveste natura penale [v., in tal senso, sentenza del 22 giugno 2021, Latvijas Republikas Saeima (Punti di penalità), C-439/19, EU:C:2021:504, punto 89].
- 31 Nel caso di specie, consta che i provvedimenti di sospensione sono stati imposti alla Dual Prod parallelamente a un procedimento penale e che essi non sono destinati a risarcire il danno causato dal reato.
- 32 Ciò posto, occorre altresì sottolineare che tali provvedimenti di sospensione rientrano nell'ambito del regime di circolazione dei prodotti soggetti ad accisa in regime sospensivo, istituito dalla direttiva 2008/18, nel quale i depositari fiscali giocano un ruolo centrale (v., a tal riguardo, sentenza del 2 giugno 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, punto 31). Infatti, dalla decisione di rinvio risulta che dette misure sono destinate ad applicarsi solo agli operatori economici titolari di un'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa, ai sensi degli articoli 15 e 16 di tale direttiva, privandoli temporaneamente dei benefici derivanti da una siffatta autorizzazione.
- 33 Pertanto, provvedimenti di sospensione come quelli di cui trattasi nel procedimento principale non riguardano il pubblico in generale, bensì una categoria particolare di destinatari che, esercitando un'attività specificamente disciplinata dal diritto dell'Unione, sono tenuti a soddisfare le condizioni richieste per beneficiare di un'autorizzazione, rilasciata dagli Stati membri e che conferisce loro determinate prerogative. Spetta dunque al giudice del rinvio esaminare se i provvedimenti in causa nel procedimento principale consistano nel sospendere l'esercizio di tali prerogative in quanto l'autorità amministrativa competente ha ritenuto che le condizioni di rilascio di tale autorizzazione non siano più o rischino di non essere più soddisfatte, il che deporrebbe a favore della constatazione che siffatti provvedimenti non perseguono una finalità repressiva.

- 34 Un indizio di questo tipo sembra altresì risultare dal fatto che l'articolo 369, paragrafo 3, lettere b) e c), del codice tributario non sembra obbligare l'autorità amministrativa competente a pronunciare i provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.
- 35 Per quanto riguarda, più in particolare, il secondo provvedimento di sospensione inflitto alla Dual Prod, spetta sempre al giudice del rinvio esaminare la ragione per la quale l'autorità amministrativa competente ha deciso di sospendere l'autorizzazione di tale società per un periodo di dodici mesi, vale a dire la durata massima autorizzata all'articolo 369, paragrafo 3, lettera b), del codice tributario, così come la ragione in base alla quale detta durata è stata ridotta a otto mesi dal giudice che ha statuito sul ricorso proposto dalla Dual Prod, al fine di determinare se i motivi che hanno giustificato tali decisioni rivelino uno scopo preventivo oppure repressivo.
- 36 Per quanto riguarda il secondo provvedimento di sospensione inflitto alla Dual Prod, sulla base dell'articolo 369, paragrafo 3, lettera c), del codice tributario, occorre notare che quest'ultimo cessa non già in un momento predeterminato, bensì soltanto al termine del procedimento penale in corso, il che sembra essere più caratteristico di una misura a finalità preventiva o cautelare che non repressiva.
- 37 Per quanto riguarda, in terzo luogo, il criterio relativo alla severità della sanzione irrogata, occorre rilevare che, sebbene ciascuno dei due provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale possa comportare conseguenze economiche negative per la Dual Prod, queste ultime sono tuttavia inerenti alla natura preventiva o cautelare che sembrano avere siffatti provvedimenti e non raggiungono, in linea di principio, il grado di severità richiesto per potere qualificare tali provvedimenti come aventi natura penale, dato che, in particolare, essi non impediscono a tale società di continuare a svolgere, durante siffatti periodi di sospensione, attività economiche che non richiedono un'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa.

### *Sulla prima questione*

- 38 Come risulta dal punto 16 della presente sentenza, il giudice del rinvio è investito di un ricorso diretto a contestare la legittimità del secondo provvedimento di sospensione emesso nei confronti della Dual Prod, in forza dell'articolo 369, paragrafo 3, lettera c), del codice tributario.
- 39 Ne consegue che, con la sua prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 48, paragrafo 1, della Carta debba essere interpretato nel senso che esso osta a che un'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa possa essere sospesa in forza di un provvedimento amministrativo, fino all'esito di un procedimento penale, per il solo motivo che il titolare di tale autorizzazione ha acquisito lo status di imputato nell'ambito di tale procedimento penale.
- 40 L'articolo 48, paragrafo 1, della Carta mira a garantire a ogni persona che essa non sarà dichiarata colpevole di un reato, né sarà trattata come tale, prima che la sua colpevolezza sia stata accertata (v., in tal senso, sentenza del 16 luglio 2009, Rubach, C-344/08, EU:C:2009:482, punto 31).
- 41 Benché tale disposizione non osti, in linea di principio, a che una sanzione di natura penale venga imposta da un'autorità amministrativa (v., in tal senso, sentenza del 18 luglio 2013, Schindler Holding e a./Commissione, C-501/11 P, EU:C:2013:522, punto 35), detta disposizione risulta invece violata laddove un'autorità amministrativa infligga una sanzione di natura penale senza

avere prima accertato la violazione di una norma giuridica prestabilita ed aver offerto alla persona interessata la possibilità di difendersi, dovendo il dubbio andare a vantaggio di detta persona (v., in tal senso, sentenza del 14 maggio 2020, NKT Verwaltung e NKT/Commissione, C-607/18 P, non pubblicata, EU:C:2020:385, punti 234, 235 e 237, nonché giurisprudenza ivi citata).

- 42 Inoltre, l'articolo 47 della Carta richiede che ogni destinatario di una sanzione amministrativa di natura penale disponga di un mezzo di ricorso che gli consenta di far controllare tale sanzione da un organo giurisdizionale dotato di una competenza estesa al merito (sentenza del 18 luglio 2013, Schindler Holding e a./Commissione, C-501/11 P, EU:C:2013:522, punti da 32 a 35); tale mezzo di ricorso permette, in particolare, di verificare che l'autorità amministrativa non abbia violato il principio della presunzione di innocenza.
- 43 Ne consegue che, qualora il giudice del rinvio ritenesse che un provvedimento di sospensione, come quello menzionato al punto 39 della presente sentenza, costituisca una sanzione penale ai fini dell'applicazione dell'articolo 48, paragrafo 1, della Carta, il principio della presunzione di innocenza, sancito da tale disposizione, osterebbe all'adozione di un siffatto provvedimento, quand'anche non fosse stato ancora statuito sulla colpevolezza penale della persona così sanzionata.
- 44 Dall'insieme delle considerazioni che precedono risulta che l'articolo 48, paragrafo 1, della Carta deve essere interpretato nel senso che esso osta a che un'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa possa essere sospesa in forza di un provvedimento amministrativo, fino all'esito di un procedimento penale, per il solo motivo che il titolare di tale autorizzazione ha acquisito lo status di imputato nell'ambito di tale procedimento penale, qualora tale sospensione costituisca una sanzione di natura penale.

### ***Sulla seconda questione***

#### *Sulla ricevibilità*

- 45 Nei limiti in cui il governo italiano sembra sostenere che la seconda questione è irricevibile perché il giudice del rinvio non avrebbe sufficientemente mostrato sotto quale profilo vi è identità tra i fatti che hanno dato luogo ai due provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale, tale argomento deve essere respinto.
- 46 Infatti, è sufficiente rilevare che dalla motivazione della decisione di rinvio nonché dalla formulazione della seconda questione risulta chiaramente che, secondo tale giudice, i due provvedimenti di sospensione di cui trattasi nel procedimento principale sono stati adottati in ragione dei medesimi fatti constatati in occasione della perquisizione nei locali della Dual Prod, avendo questi ultimi indotto a sospettare che tale società avesse commesso taluni reati previsti dalla normativa in materia di prodotti soggetti ad accisa.
- 47 La questione se una siffatta valutazione sia conforme ai requisiti derivanti dall'articolo 50 della Carta rientra, dal canto suo, nell'esame di merito della seconda questione pregiudiziale.

*Nel merito*

- 48 Con la sua seconda questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 50 della Carta debba essere interpretato nel senso che esso osta all'irrogazione di una sanzione nei confronti di una persona giuridica che, per i medesimi fatti, sia già stata destinataria di una sanzione della stessa natura, ma di durata diversa.
- 49 Occorre rilevare, anzitutto, che il principio del *ne bis in idem*, sancito all'articolo 50 della Carta, vieta un cumulo tanto di procedimenti quanto di sanzioni aventi natura penale, ai sensi del menzionato articolo, per gli stessi fatti e nei confronti di una stessa persona (sentenza del 22 marzo 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 24 e giurisprudenza ivi citata).
- 50 Pertanto, la seconda questione è utile alla soluzione della controversia principale soltanto nella misura in cui ciascuno dei due provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale abbia natura penale, ai sensi di tale articolo, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare, alla luce dei criteri elaborati ai punti da 27 a 37 della presente sentenza.
- 51 Ferma restando tale precisazione, occorre ricordare, in primo luogo, che l'applicazione del principio del *ne bis in idem* è soggetta a una duplice condizione, vale a dire, da un lato, che vi sia una decisione definitiva anteriore (condizione «bis») e, dall'altro, che gli stessi fatti siano oggetto tanto della decisione anteriore quanto del procedimento o della decisione successivi (condizione «idem») (sentenza del 22 marzo 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 28).
- 52 Per quanto riguarda, in primis, la condizione «idem», essa richiede che i fatti materiali siano identici, e non semplicemente simili. L'identità dei fatti materiali deve essere intesa come un insieme di circostanze concrete derivanti da eventi che sono, in sostanza, gli stessi, in quanto coinvolgono lo stesso autore e sono indissociabilmente legati tra loro nel tempo e nello spazio (v., in tal senso, sentenza del 22 marzo 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punti 36 e 37).
- 53 Nel caso di specie, come rilevato dallo stesso giudice del rinvio, consta che i due provvedimenti di sospensione irrogati nei confronti della Dual Prod sono connessi a fatti materiali identici, vale a dire quelli che sono stati constatati in occasione della perquisizione nei locali di tale società.
- 54 La circostanza che il secondo provvedimento di sospensione in causa nel procedimento principale sia stato disposto con la motivazione che la Dual Prod aveva acquisito lo status di imputato nell'ambito di un procedimento penale non è idonea a modificare una siffatta constatazione, giacché dal fascicolo agli atti della Corte risulta che tale procedimento penale mira proprio a sanzionare gli stessi fatti che sono stati constatati durante tale perquisizione.
- 55 Per quanto riguarda, in secundis la condizione «bis», occorre ricordare che, affinché si possa ritenere che una decisione abbia statuito in via definitiva sui fatti sottoposti ad un secondo procedimento, è necessario non solo che tale decisione sia divenuta definitiva, ma anche che essa sia stata pronunciata previa una valutazione nel merito della causa (v., in tal senso, sentenza del 22 marzo 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 29).
- 56 Nel caso di specie, per quanto riguarda, da un lato, il carattere definitivo della decisione che ha imposto il primo provvedimento di sospensione alla Dual Prod, il giudice del rinvio dovrà assicurarsi, più in particolare, che la decisione giudiziaria che ha ridotto a otto mesi la durata di tale provvedimento di sospensione fosse, in ogni caso, passata in giudicato alla data in cui è stato pronunciato il secondo provvedimento di sospensione nei confronti della Dual Prod.

- 57 Per quanto riguarda, d'altro lato, la condizione relativa alla valutazione della causa nel merito, dalla giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo relativa al rispetto del principio del *ne bis in idem* risulta che, quando una sanzione è stata irrogata dall'autorità competente come conseguenza del comportamento addebitato all'interessato, si può ragionevolmente ritenere che l'autorità competente avesse, preliminarmente, effettuato una valutazione sulle circostanze della causa e sul carattere illecito del comportamento dell'interessato (v., in tal senso, Corte EDU, 8 luglio 2019, *Mihalache c. Romania*, CE:ECHR:2019:0708JUD005401210, § 98).
- 58 Qualora, all'esito di un esame delle condizioni ricordate ai punti da 49 a 57 della presente sentenza, il giudice del rinvio ritenesse che l'articolo 50 della Carta si applichi alla controversia di cui al procedimento principale, il cumulo dei due provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale costituirebbe una limitazione del diritto fondamentale garantito a tale articolo 50.
- 59 Ciò premesso, siffatta limitazione potrebbe essere ancora giustificata sulla base dell'articolo 52, paragrafo 1, della stessa (sentenza del 22 marzo 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 40).
- 60 In una simile ipotesi, spetterebbe, in secondo luogo, al giudice del rinvio esaminare se, nel caso di specie, siano rispettate tutte le condizioni alle quali l'articolo 52, paragrafo 1, della Carta consente agli Stati membri di limitare il diritto fondamentale garantito all'articolo 50 della stessa.
- 61 A tal riguardo, occorre ricordare che, ai sensi dell'articolo 52, paragrafo 1, prima frase, della Carta, eventuali limitazioni all'esercizio dei diritti e delle libertà sanciti da quest'ultima devono essere previste dalla legge e devono rispettare il contenuto essenziale di detti diritti e di dette libertà. In base alla seconda frase del summenzionato paragrafo 1, nel rispetto del principio di proporzionalità, possono essere apportate limitazioni a tali diritti e libertà solo qualora esse siano necessarie e rispondano effettivamente a finalità di interesse generale riconosciute dall'Unione o all'esigenza di proteggere i diritti e le libertà altrui.
- 62 Per quanto riguarda, in *primis*, le condizioni enunciate all'articolo 52, paragrafo 1, prima frase, della Carta, occorre rilevare, da un lato, che la possibilità di cumulare i due provvedimenti di sospensione in causa nel procedimento principale sembra effettivamente essere prevista dalla legge, ossia all'articolo 369, paragrafo 3, lettere b) e c), del codice tributario rumeno.
- 63 D'altra parte, una siffatta possibilità di cumulare i procedimenti e le sanzioni rispetta il contenuto sostanziale dell'articolo 50 della Carta soltanto a condizione che la normativa nazionale non consenta di perseguire e di sanzionare i medesimi fatti a titolo dello stesso reato o al fine di perseguire lo stesso obiettivo, ma preveda unicamente la possibilità di un cumulo dei procedimenti e delle sanzioni ai sensi di normative diverse (sentenza del 22 marzo 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 43). Dal fascicolo agli atti della Corte risulta che tale condizione non sembra soddisfatta nel caso di specie.
- 64 Per quanto riguarda, in *secundis*, le condizioni enunciate all'articolo 52, paragrafo 1, seconda frase, della Carta, che sono esaminate dalla Corte solo per il caso in cui il giudice del rinvio ritenesse che le condizioni richieste dalla prima frase di tale disposizione siano soddisfatte nel caso di specie, risulta, anzitutto, dal fascicolo agli atti della Corte che la normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale mira, in via generale, a garantire la corretta riscossione delle accise e a lottare contro l'evasione e gli abusi.

- 65 In considerazione dell'importanza di tale obiettivo di interesse generale, un cumulo di procedimenti e di sanzioni di natura penale può essere giustificato a condizione che tali procedimenti e tali sanzioni perseguano, ai fini del conseguimento di un siffatto obiettivo, scopi complementari riguardanti, eventualmente, aspetti diversi del medesimo comportamento illecito interessato (sentenza del 22 marzo 2022, Nordzucker e a., C-151/20, EU:C:2022:203, punto 52).
- 66 Riguardo al principio di proporzionalità, quest'ultimo richiede che il cumulo di procedimenti e di sanzioni previsto dalla normativa nazionale non superi i limiti di quanto idoneo e necessario al conseguimento degli scopi legittimi perseguiti dalla normativa di cui trattasi, fermo restando che, qualora sia possibile una scelta fra più misure appropriate, si deve ricorrere alla meno restrittiva e che gli inconvenienti causati non devono essere sproporzionati rispetto agli scopi perseguiti (sentenza del 22 marzo 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 48).
- 67 Quanto al carattere strettamente necessario di un siffatto cumulo di procedimenti e di sanzioni, occorre valutare, più in particolare, se esistano norme chiare e precise che consentano di prevedere quali atti e quali omissioni possano costituire l'oggetto di un cumulo di procedimenti e di sanzioni nonché il coordinamento tra le diverse autorità, se i due procedimenti siano stati condotti in modo sufficientemente coordinato e ravvicinato nel tempo e se la sanzione eventualmente inflitta in occasione del primo procedimento sul piano cronologico sia stata presa in considerazione al momento della valutazione della seconda sanzione, di modo che gli oneri derivanti, a carico degli interessati, da un cumulo del genere siano limitati a quanto strettamente necessario e che il complesso delle sanzioni imposte corrisponda alla gravità degli illeciti commessi (sentenza del 22 marzo 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punto 51 e giurisprudenza ivi citata).
- 68 Nel caso di specie, occorre rilevare, in particolare, che dal fascicolo agli atti della Corte non risulta che, in sede di valutazione del secondo provvedimento di sospensione inflitto alla Dual Prod, l'autorità amministrativa competente abbia tenuto conto della gravità del primo provvedimento di sospensione che era già stato irrogato nei confronti di tale società, il che può incidere sulla proporzionalità di tale secondo provvedimento di sospensione, ai sensi dell'articolo 52 della Carta.
- 69 Dalle considerazioni che precedono deriva che, se i due provvedimenti di sospensione di cui trattasi nel procedimento principale devono essere considerati sanzioni di natura penale, l'articolo 50 della Carta può ostare a che alla Dual Prod sia inflitto il secondo provvedimento di sospensione, la cui legittimità è contestata dinanzi al giudice del rinvio, circostanza che spetta a quest'ultimo verificare.
- 70 Infine, si deve aggiungere che, anche supponendo che il giudice del rinvio consideri che almeno uno dei due provvedimenti di sospensione di cui trattasi nel procedimento principale non costituisce una sanzione penale, ai fini dell'applicazione dell'articolo 50 della Carta, e che, pertanto, tale articolo non può, in nessun caso, ostare al cumulo di queste due sanzioni, resterebbe il fatto che, come rilevato dalla Commissione, la pronuncia del secondo provvedimento di sospensione dovrebbe rispettare il principio di proporzionalità, in quanto principio generale del diritto dell'Unione.
- 71 Detto principio impone agli Stati membri di avvalersi di mezzi che, pur consentendo di raggiungere efficacemente l'obiettivo perseguito dal diritto interno, non devono eccedere quanto necessario a tal fine ed arrecano il minor pregiudizio possibile agli altri obiettivi e ai principi stabiliti dalla normativa dell'Unione di cui trattasi. La giurisprudenza della Corte precisa al riguardo che, qualora sia possibile una scelta tra più misure appropriate, si deve ricorrere alla

meno restrittiva e che gli inconvenienti causati non devono essere sproporzionati rispetto agli scopi perseguiti (sentenze del 13 novembre 1990, Fedesa e a., C-331/88, EU:C:1990:391, punto 13, e del 13 gennaio 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punto 35 e giurisprudenza ivi citata).

- 72 A tale riguardo, la circostanza che un provvedimento di sospensione di un'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa, inflitto ad una persona giuridica sospettata di aver violato le norme che garantiscono la corretta riscossione delle accise, continui a produrre i suoi effetti durante tutto il procedimento penale condotto nei confronti di tale persona giuridica, anche qualora tale procedimento abbia già superato una durata ragionevole, è idonea ad indicare una lesione sproporzionata del diritto legittimo di detta persona giuridica di esercitare la sua attività imprenditoriale.
- 73 Dall'insieme delle considerazioni che precedono risulta che l'articolo 50 della Carta deve essere interpretato nel senso che esso non osta all'irrogazione di una sanzione di natura penale, in ragione di illeciti commessi in violazione del regime dei prodotti soggetti ad accisa, nei confronti di una persona giuridica che, per i medesimi fatti, sia già stata destinataria di una sanzione di natura penale divenuta definitiva, a condizione che:
- la possibilità di cumulare tali due sanzioni sia prevista dalla legge;
  - la normativa nazionale non consenta di perseguire e di sanzionare gli stessi fatti a titolo dello stesso illecito o al fine di perseguire lo stesso obiettivo, ma preveda unicamente la possibilità di un cumulo dei procedimenti e delle sanzioni a titolo di normative diverse;
  - tali procedimenti e tali sanzioni tendano a finalità complementari e abbiano per oggetto, eventualmente, aspetti diversi del medesimo comportamento illecito in questione;
  - esistano norme chiare e precise che consentano di prevedere quali atti e quali omissioni possano costituire l'oggetto di un cumulo di procedimenti e di sanzioni nonché il coordinamento tra le diverse autorità, che i due procedimenti siano stati condotti in modo sufficientemente coordinato e ravvicinato nel tempo e che la sanzione eventualmente inflitta in occasione del primo procedimento sul piano cronologico sia stata presa in considerazione al momento della valutazione della seconda sanzione, di modo che gli oneri derivanti, a carico degli interessati, da un cumulo del genere siano limitati a quanto strettamente necessario e che il complesso delle sanzioni imposte corrisponda alla gravità degli illeciti commessi.

### Sulle spese

- 74 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 (Quarta Sezione) dichiara:

- 1) L'articolo 48, paragrafo 1, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea deve essere interpretato nel senso che esso osta a che un'autorizzazione ad operare a titolo di deposito fiscale di prodotti soggetti ad accisa possa essere sospesa in forza di un provvedimento amministrativo, fino all'esito di un procedimento penale, per il solo**

**motivo che il titolare di tale autorizzazione ha acquisito lo status di imputato nell'ambito di tale procedimento penale, qualora tale sospensione costituisca una sanzione di natura penale.**

**2) L'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea deve essere interpretato nel senso che esso non osta all'irrogazione di una sanzione di natura penale, in ragione di illeciti commessi in violazione del regime dei prodotti soggetti ad accisa, nei confronti di una persona giuridica che, per i medesimi fatti, sia già stata destinataria di una sanzione di natura penale divenuta definitiva, a condizione che:**

- la possibilità di cumulare tali due sanzioni sia prevista dalla legge;**
- la normativa nazionale non consenta di perseguire e di sanzionare gli stessi fatti a titolo dello stesso illecito o al fine di perseguire lo stesso obiettivo, ma preveda unicamente la possibilità di un cumulo dei procedimenti e delle sanzioni a titolo di normative diverse;**
- tali procedimenti e tali sanzioni tendano a finalità complementari e abbiano per oggetto, eventualmente, aspetti diversi del medesimo comportamento illecito in questione;**
- esistano norme chiare e precise che consentano di prevedere quali atti e quali omissioni possano costituire l'oggetto di un cumulo di procedimenti e di sanzioni nonché il coordinamento tra le diverse autorità, che i due procedimenti siano stati condotti in modo sufficientemente coordinato e ravvicinato nel tempo e che la sanzione eventualmente inflitta in occasione del primo procedimento sul piano cronologico sia stata presa in considerazione al momento della valutazione della seconda sanzione, di modo che gli oneri derivanti, a carico degli interessati, da un cumulo del genere siano limitati a quanto strettamente necessario e che il complesso delle sanzioni imposte corrisponda alla gravità degli illeciti commessi.**

Firme