Raccolta della giurisprudenza

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
presentate il 13 febbraio 2025 [1]

Causa C-605/23

«Ati-19» EOOD
contro
Nachalnik na otdel «Operativni deynosti» – Sofia v Glavna direktsia «Fiskalen kontrol» pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dall'Administrativen sad – Blagoevgrad (Tribunale amministrativo di Blagoevgrad, Bulgaria)]

«Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 273 – Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea – Articolo 47, primo comma – Diritto a un ricorso effettivo – Misura amministrativa di apposizione di sigilli a un locale – Domanda di sospensione – Controllo giurisdizionale limitato alla valutazione dei danni potenzialmente derivanti dall'esecuzione della misura»

1. Nella controversia che dà origine al presente rinvio pregiudiziale si richiede la sospensione dell'ordinanza di esecuzione provvisoria dell'apposizione di sigilli a un locale commerciale, disposta dalle autorità tributarie bulgare [2] in considerazione delle irregolarità constatate relativamente alla riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA).

2. La decisione di apporre i sigilli al locale commerciale per il motivo sopra esposto può, in astratto, essere qualificata come misura intesa ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni (articolo 273 della direttiva 2006/112/CE) [3].

3. Benché le autorità tributarie, oltre a disporre l'apposizione di sigilli, abbiano irrogato alla società titolare del locale commerciale una sanzione pecuniaria, quest'ultima esula dalla portata del procedimento che si svolge dinanzi al giudice del rinvio.

4. Detto giudice chiede, in sintesi, se la norma nazionale che disciplina i ricorsi contro l'esecuzione provvisoria di una misura amministrativa di apposizione di sigilli sia conforme al diritto garantito dall'articolo 47, primo comma, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (in prosieguo: la «Carta»).

[1] Lingua originale: lo spagnolo.

[2] Nel ricorso dinanzi al giudice del rinvio il resistente è il Nachalnik na otdel Operativni deynosti – grad Sofia v Glavna direktsia Fiskalen kontrol pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (Direttore della Sezione «Attività operative» – città di Sofia, per la Direzione generale «Controllo fiscale» presso l'amministrazione centrale dell'Agenzia nazionale delle Entrate, Bulgaria).

[3] Direttiva del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»).

I. Contesto normativo

A. Diritto dell'Unione. Direttiva IVA

5. Ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), sono soggette all'IVA «le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».

6. L'articolo 273 così dispone:

«Gli Stati membri possono stabilire, nel rispetto della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera.

Gli Stati membri non possono avvalersi della facoltà di cui al primo comma per imporre obblighi di fatturazione supplementari rispetto a quelli previsti al capo 3».

B. Normativa nazionale

1. Legge sull'IVA [4]

7. L'articolo 118, paragrafo 1, nel testo applicabile ai fatti di cui al procedimento, così stabilisce:

«Ciascun soggetto registrato o non registrato ai sensi della presente legge è tenuto a registrare le cessioni/vendite effettuate in un locale commerciale emettendo un giustificativo fiscale di cassa mediante un apparecchio di registrazione fiscale (scontrino fiscale) o un giustificativo di cassa prodotto mediante un sistema automatico integrato di gestione dell'attività commerciale (scontrino di sistema), e ciò a prescindere dal fatto che sia richiesto o meno un altro documento giustificativo fiscale. Il destinatario deve ricevere lo scontrino fiscale o lo scontrino di sistema e conservarlo fino a quando non ha lasciato il locale».

8. L'articolo 185, paragrafi 1 e 2, così stabilisce:

«(1) Chiunque non provveda, in veste di persona fisica e non professionista, ad emettere un giustificativo ai sensi dell'articolo 118, paragrafo 1, è punito con un'ammenda da 100 a 500 leva bulgari (BGN), mentre se è una persona giuridica o un commerciante individuale viene irrogata una sanzione pecuniaria di BGN da 500 a 2 000.

(2) Ad eccezione dei casi di cui al paragrafo 1, chiunque, in veste di persona fisica e non professionista, commetta o tolleri una violazione dell'articolo 118 o una norma di applicazione dello stesso è punito con un'ammenda di BGN da 300 a 1 000, mentre se è una persona giuridica o un commerciante individuale viene irrogata una sanzione pecuniaria di BGN da 3 000 a 10 000. Qualora la violazione non comporti la mancata dichiarazione di entrate, si applicano le sanzioni di cui al paragrafo 1».

[4] Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (legge in materia di IVA), del 21 luglio 2006 (DV n. 63, del 4 agosto 2006, pag. 8; in prosieguo: «legge sull'IVA»).

9. L'articolo 186 così recita:

«(1) La misura amministrativo coercitiva di apposizione di sigilli a locali commerciali per un periodo fino a 30 giorni viene disposta nei confronti di un soggetto, indipendentemente dalle ammende e pene pecuniarie previste, se:

1. omette

a) l'emissione di un corrispondente documento di vendita ai sensi dell'articolo 118.

(...).

(3) La misura amministrativa coercitiva di cui al paragrafo 1 è applicata mediante un'ingiunzione motivata dell'ufficio delle Entrate o da un funzionario abilitato da tale servizio.

(4) L'ingiunzione di cui al paragrafo 3 può essere impugnata secondo la procedura prevista dal codice processuale amministrativo».

10. Ai sensi dell'articolo 187, paragrafi 1 e 4:

«(1) Nel caso della misura amministrativa coercitiva disposta ai sensi dell'articolo 186, paragrafo 1, è vietato anche l'ingresso al locale o ai locali commerciali alla persona e le merci presenti in tali locali e nei magazzini adiacenti dovranno essere rimosse dalla persona stessa o dal suo agente. (...).

(...).

(4) Su richiesta dell'autore della violazione e a condizione che questi fornisca la prova del pagamento dell'intera ammenda o della sanzione pecuniaria, l'autorità pone fine alla misura amministrativa coercitiva da essa imposta. La rimozione dei sigilli è subordinata a un obbligo di cooperazione da parte dell'autore della violazione. In caso di recidiva, la rimozione dei sigilli non sarà autorizzata prima di un mese dall'apposizione dei sigilli».

11. L'articolo 188 [5] enuncia quanto segue:

«(1) Per la misura amministrativa coercitiva prevista dall'articolo 186, paragrafo 1, è possibile disporre l'esecuzione provvisoria nelle condizioni di cui all'articolo 60, paragrafi da 1 a 7, del codice processuale amministrativo.

(2) La decisione del Tribunale non è impugnabile».

12. L'articolo 193 così prevede:

«(1) La legge sugli illeciti e sulle sanzioni amministrative disciplina l'accertamento degli illeciti contro la presente legge e contro gli atti normativi che la attuano, l'adozione e l'esecuzione delle decisioni che infliggono sanzioni amministrative, nonché i ricorsi contro tali decisioni.

[5] Nella versione applicabile al caso di specie, modificata e pubblicata nel DV n. 100, del 20 dicembre 2019.

(2) Gli accertamenti delle infrazioni sono effettuati dalle autorità fiscali e le decisioni che infliggono sanzioni amministrative sono adottate dal direttore esecutivo dell'Agenzia nazionale delle entrate o dal funzionario da lui autorizzato a tal fine».

2. Codice processuale amministrativo [6]

13. Ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 5, nella sua versione applicabile ai fatti di causa, le autorità amministrative devono astenersi dall'adottare atti e comportamenti che possono causare danni manifestamente sproporzionati rispetto allo scopo perseguito.

14. L'articolo 60 così recita:

«(1) L'atto amministrativo contiene un'ordinanza relativa alla sua provvisoria esecuzione quando la vita o la salute dei cittadini lo richiede, al fine di tutelare interessi dello Stato o del pubblico particolarmente importanti, quando l'esecuzione della decisione rischia di essere vanificata o di essere gravemente ostacolata, o se il ritardo nell'esecuzione rischia di causare un danno grave o difficilmente riparabile, o ancora su richiesta di una delle parti, per tutelare uno dei suoi interessi particolarmente importanti. In quest'ultima ipotesi, l'autorità amministrativa esige la garanzia corrispondente.

(2) L'ordinanza provvisoria di esecuzione è motivata.

(...)

(5) L'ordinanza che autorizza o rifiuta l'esecuzione provvisoria può essere oggetto di ricorso tramite l'autorità amministrativa dinanzi al tribunale entro tre giorni dalla notifica dell'ordinanza, indipendentemente dal fatto che l'atto amministrativo sia stato impugnato o meno.

(6) Il ricorso è esaminato quanto prima dalla camera di consiglio senza notifica di copie del ricorso alle parti. Il ricorso non sospende l'esecuzione provvisoria, ma il tribunale può sospendere l'esecuzione provvisoria fino alla decisione definitiva sul ricorso.

(7) Quando annulla l'ordinanza impugnata, il giudice statuisce nel merito. Se l'esecuzione provvisoria è annullata, l'autorità amministrativa ripristina la situazione esistente prima dell'esecuzione.

(8) L'ordinanza del tribunale può essere impugnata».

15. Ai sensi dell'articolo 128, paragrafo 1, punto 1, i giudici amministrativi sono competenti a conoscere delle cause intese ad ottenere, in particolare, la riforma o l'annullamento degli atti amministrativi.

16. A norma dell'articolo 146, i motivi del ricorso avverso gli atti amministrativi sono: a) l'incompetenza; b) i vizi di forma; c) la violazione grave delle norme di procedura amministrativa; d) la violazione delle norme di diritto sostanziale; e) l'incompatibilità con l'obiettivo perseguito dalla legge.

[6] Administrativnoprotsetsualen kodeks (codice processuale amministrativo) (DV n. 30, dell'11 aprile 2006; in prosieguo: il «CPA»).

17. L'articolo 166 così recita:

«(1) il ricorso sospende l'esecuzione dell'atto amministrativo.

(2) In ogni fase del processo fino al momento in cui la sentenza diventa definitiva, il tribunale può, su istanza del ricorrente, sospendere l'esecuzione provvisoria, autorizzata con ordinanza definitiva dell'autorità autrice dell'atto di cui all'articolo 60, paragrafo 1, se l'esecuzione provvisoria può causare al ricorrente un danno grave o difficilmente riparabile. (...)».

II. Fatti, procedimento e questione pregiudiziale

18. «Ati-19» EOOD è una società unipersonale a responsabilità limitata che gestisce un locale commerciale a Blagóevgrad (Bulgaria).

19. Il 3 agosto 2023 l'amministrazione tributaria bulgara ha eseguito una verifica nel locale commerciale di Ati-19, nel corso della quale:

– prima di identificarsi, gli ispettori hanno effettuato un acquisto del valore di BGN 14,80 (circa EUR 8) senza che sia stato rilasciato loro alcuno scontrino fiscale;

– è stato accertato che lo scontrino di chiusura giornaliera riportava un ammontare di BGN 327,80 (circa EUR 167), mentre nella cassa del locale risultava un importo complessivo di BGN 573,55 (circa EUR 293).

20. Tramite decisione dell'8 agosto 2023 è stato avviato nei confronti della Ati-19 un procedimento sanzionatorio amministrativo.

21. Il 29 agosto 2023 l'amministrazione tributaria ha irrogato all'Ati-19 una sanzione pecuniaria di BGN 1 000 BGN (circa EUR 500).

22. Il 30 agosto 2023 l'amministrazione tributaria ha disposto l'apposizione di sigilli e il divieto di accesso al locale commerciale per una durata di quattordici giorni.

23. La misura di apposizione dei sigilli è stata notificata all'Ati-9 il 6 settembre 2023. Nella conferma di ricezione è stato indicato il 21 settembre 2023 come data per l'esecuzione dell'apposizione dei sigilli.

24. Il 14 settembre 2023 l'Ati-19 ha proposto ricorso dinanzi all'Administrativen sad Blagoevgrad (Tribunale amministrativo di Blagoevgrad) ai sensi dell'articolo 60, paragrafo 5, del CPA, avverso l'ordinanza di esecuzione dell'apposizione dei sigilli.

25. Il 18 settembre 2023 il tribunale ha ritenuto tardivo il ricorso dell'Ati-19, in quanto non è stato presentato entro il termine di tre giorni dalla notifica dell'ordinanza.

26. Il 19 settembre 2023 l'Ati-19 ha chiesto allo stesso tribunale, ai sensi dell'articolo 166, paragrafo 2, del CPA, di sospendere l'esecuzione dell'apposizione di sigilli al locale.

27. In tale contesto, l'Administrativen sad Blagoevgrad (Tribunale amministrativo di Blagoevgrad) sottopone alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'articolo 47, primo comma, della Carta (...) debba essere interpretato nel senso che non osta a una normativa nazionale di tutela contro l'esecuzione provvisoria di misure introdotte dal legislatore nazionale per salvaguardare l'interesse di cui all'articolo 273 della direttiva [IVA], nell'ambito della quale la portata del controllo giurisdizionale è limitata alla verifica della sussistenza dei danni subiti».

III. Procedimento dinanzi alla Corte

28. La domanda di pronuncia pregiudiziale è pervenuta alla cancelleria della Corte il 4 ottobre 2023.

29. Hanno presentato osservazioni scritte il governo bulgaro e la Commissione europea.

30. Su richiesta della Corte, il giudice del rinvio ha confermato, in un atto registrato presso la Corte il 28 dicembre 2023, che il 20 dicembre 2023 l'ordinanza di apposizione dei sigilli non era stata ancora eseguita.

31. La Corte non ha reputato necessario tenere un'udienza pubblica.

IV. Analisi

A. Sulla ricevibilità

32. Il governo bulgaro solleva una doppia eccezione di irricevibilità nei confronti del rinvio pregiudiziale:

– da una parte, nega l'esistenza dell'ordinanza provvisoria di esecuzione della misura di apposizione dei sigilli[7];

– dall'altra sostiene che, non essendo stata eseguita l'apposizione dei sigilli, il procedimento diretto a ottenere la sospensione della sua esecuzione sia privo di oggetto[8].

33. A mio avviso, entrambe le eccezioni devono essere respinte.

34. Per quanto concerne la prima, il procedimento dinanzi al giudice del rinvio mira a sospendere l'esecuzione provvisoria dell'apposizione dei sigilli al locale commerciale. Compete al giudice del rinvio verificare se l'ordinanza di esecuzione esista o meno e quale sia il suo contenuto.

[7] Secondo il governo bulgaro, la conferma di ricezione dell'ordinanza di apposizione dei sigilli stabilisce la data di notifica di tale ordinanza, in cui non risulta che ne sia stata decisa l'esecuzione provvisoria.

[8] Punto 47 delle osservazioni scritte del governo bulgaro.

35. La Corte deve basarsi sui fatti esposti dal giudice del rinvio, il quale afferma esplicitamente che, quando è stata adottata la misura di apposizione dei sigilli, ne è stata autorizzata l'esecuzione provvisoria, «che fa parte del contenuto dell'ordinanza». Inoltre, in un ulteriore atto indirizzato alla Corte, il giudice ha ribadito che l'esecuzione provvisoria dell'apposizione dei sigilli era stata autorizzata dall'autorità amministrativa competente [9].

36. Per quanto concerne la seconda eccezione, tutto sembra indicare che l'apposizione dei sigilli non sia stata eseguita vari mesi dopo la presentazione del rinvio pregiudiziale. Da ciò non si deduce, tuttavia, la (presunta) mancanza di oggetto del procedimento nazionale né, di conseguenza, del rinvio stesso.

37. Infatti, la circostanza che l'esecuzione non sia ancora avvenuta non rende privo di oggetto il procedimento dinanzi al giudice del rinvio, che deve decidere, per l'appunto, se occorra o meno sospendere l'esecuzione provvisoria. Fino a quando la misura di apposizione dei sigilli non diverrà ineseguibile, la sua esecuzione è una possibilità in sospeso il cui (futuro) concretizzarsi incide, di per sé, sugli interessi della persona contro cui è diretta. Detta persona è pertanto legittimata a pretendere che il giudice del rinvio conceda la sospensione dell'ordinanza di esecuzione provvisoria dell'apposizione di sigilli e il giudice suddetto è competente a decidere in proposito (se del caso, in base al rinvio pregiudiziale che ritenga pertinente) nell'ambito del procedimento di diritto nazionale di cui è adito.

B. Incidenza sul presente procedimento della sentenza della Corte del 4 maggio 2023, MV – 98 [10]

38. Il giudice del rinvio ha ricordato la sentenza MV – 98, pronunciata dalla Corte in risposta a un altro rinvio pregiudiziale proposto nel 2021 dallo stesso giudice.

39. Nella causa MV – 98 i fatti erano analoghi a quelli di cui trattasi: in occasione di una verifica eseguita in un locale commerciale, l'amministrazione tributaria bulgara ha constatato che la MV – 98 non aveva registrato la vendita di un bene né emesso il giustificativo fiscale di cassa relativo a detta vendita.

40. In base a tali fatti, in sintesi, l'amministrazione tributaria:

– conformemente all'articolo 185 della legge sull'IVA, ha inflitto una sanzione pecuniaria alla MV – 98;

– in applicazione dell'articolo 186 della medesima legge, ha adottato una misura amministrativa di apposizione dei sigilli al locale per un periodo di quattordici giorni;

– «quest'ultima misura era accompagnata da un'autorizzazione di esecuzione provvisoria» disposta con ordinanza in forza dell'articolo 60 del CPA, «dal momento che tale amministrazione aveva ritenuto che detta esecuzione provvisoria fosse indispensabile al fine di tutelare gli interessi dello Stato e, in particolare, quelli dell'Erario» [11].

[9] Rispettivamente al punto 44 della decisione di rinvio e al punto 3 dell'atto del giudice del rinvio registrato presso la Corte il 28 dicembre 2023.

[10] Causa C-97/21 (EU:C:2023:371; in prosieguo: la «sentenza MV – 98»).

[11] Sentenza MV – 98, punto 20.

41. Nella sentenza MV – 98, la Corte ha esaminato esclusivamente l'interpretazione dell'articolo 273 della direttiva IVA e dell'articolo 50 della Carta, al fine di pronunciarsi sull'applicazione del principio *non bis in idem* al cumulo della sanzione pecuniaria con la misura di apposizione dei sigilli al locale.

42. Di fatto, la Corte non è giunta a trattare la terza questione pregiudiziale della causa MV – 98 [12], che riguardava la relazione tra l'articolo 47 della Carta e le norme nazionali sull'esecuzione provvisoria dell'apposizione di sigilli a locali commerciali. Il contenuto di tale questione, che è rimasta senza risposta, era analogo a quello dell'unica questione proposta nel caso in esame.

43. Anche se, ribadisco, non è giunta a pronunciarsi in merito al regime di esecuzione provvisoria dell'apposizione di sigilli, la sentenza MV – 98 presenta una certa utilità nella presente causa, avendo dato modo al giudice del rinvio di qualificare l'apposizione dei sigilli come sanzione con natura penale. Tale qualifica può incidere sul trattamento della questione di merito dibattuta in questa sede.

C. Applicabilità della Carta

44. Le disposizioni della Carta si applicano, ai sensi dell'articolo 51, paragrafo 1, della medesima, agli Stati membri esclusivamente nell'attuazione del diritto dell'Unione [13].

45. Dagli articoli 2 e 273 della direttiva IVA, in combinato disposto con l'articolo 4, paragrafo 3, TUE, e con l'articolo 325 TFUE, deriva che gli Stati membri hanno l'obbligo di adottare tutte le misure legislative e amministrative atte a garantire la riscossione integrale dell'IVA dovuta nei loro territori e a combattere contro la frode [14].

46. 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» [15].

47. La normativa nazionale su cui verte il rinvio pregiudiziale, mirando ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, è conforme, in linea di principio, agli obblighi derivanti dal diritto dell'Unione.

48. Da questo punto di vista, la misura amministrativa di apposizione di sigilli a un locale in cui sono state riscontrate violazioni della legge sull'IVA dà attuazione agli articoli 2 e 273 della direttiva IVA e, quindi, al diritto dell'Unione, ai sensi dell'articolo 51, paragrafo 1, della Carta.

49. L'irrogazione di tale misura di apposizione dei sigilli deve rispettare, di conseguenza, il diritto fondamentale garantito dall'articolo 47, primo comma, della Carta. Ne deriva che occorre esaminare nel merito il rinvio pregiudiziale, limitatamente all'interpretazione di tale disposizione.

[12] La Corte non ha potuto pronunciarsi in merito alla terza questione pregiudiziale della causa MV – 98, non essendo soddisfatti i requisiti di cui all'articolo 94, lettera c), del regolamento di procedura. Sentenza MV – 98, punti da 65 a 70.

[13] V., per tutte, sentenza del 26 febbraio 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), punto 17.

[14] Sentenza del 13 ottobre 2022, Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika (C-1/21, EU:C:2022:788), punto 60, e giurisprudenza ivi citata.

[15] Sentenza del 26 febbraio 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:015), punto 26.

D. Nel merito

1. Delimitazione della controversia

50. La misura di apposizione dei sigilli al locale commerciale è stata adottata ai sensi dell'articolo 186, paragrafo 1, della legge sull'IVA. A norma dell'articolo 188, paragrafo 1, della medesima legge, era suscettibile dell'esecuzione provvisoria conformemente al CPA.

51. Secondo la decisione di rinvio, la giurisprudenza nazionale non è uniforme per quanto concerne l'esigenza di giustificare in ogni caso la sussistenza di un interesse pubblico che legittimi l'esecuzione provvisoria. Alcuni organi giudiziari bulgari riterrebbero che tale interesse debba essere sempre presunto [16].

52. In ogni caso, una volta disposta l'esecuzione provvisoria di un atto amministrativo individuale, come esposto nella decisione di rinvio, è possibile agire per opporvisi in due modi:

– contestando l'esecuzione provvisoria, ossia presentando ricorso avverso l'ordinanza che la autorizza (articolo 60, paragrafo 5, del CPA). Nell'ambito di tale ricorso è possibile far dichiarare la nullità di detta ordinanza;

– richiedendo la sospensione dell'esecuzione provvisoria dell'atto amministrativo, ai sensi dell'articolo 166 del CPA.

53. Orbene, dalla decisione di rinvio si deduce che l'Ati-19 ha presentato tardivamente il ricorso di annullamento previsto dall'articolo 60 del CPA. Essendo stato rigettato tale ricorso, l'Ati-19 ha richiesto la sospensione dell'esecuzione provvisoria avvalendosi del rimedio di cui all'articolo 166 del CPA, la cui attuazione ha dato luogo al procedimento all'origine del rinvio pregiudiziale.

54. Secondo quanto dichiarato dal giudice *a quo*, «[p]roprio la portata del controllo giurisdizionale previsto dall'articolo 166, paragrafo 2, del CPA, fa sorgere la questione dell'efficacia della domanda ai sensi dell'articolo 47, primo comma, della Carta» [17].

55. Più in particolare, il giudice del rinvio spiega che si tratta di stabilire:

– «(...) se la tutela giurisdizionale contro tale esecuzione, prima della decisione del tribunale sulla legittimità dell'ingiunzione stessa riguardante l'apposizione dei sigilli al locale, offra sufficienti garanzie contro un intervento arbitrario e sproporzionato nell'attività della società» [18];

– «(…) se un procedimento come quello di cui all'articolo 166, paragrafi 2 e 3, del CPA, in discussione nella specie, che esclude l'esame dei fatti e limita la portata del controllo giurisdizionale alla verifica della sussistenza dei danni patiti, rappresenti un ricorso effettivo ai sensi dell'articolo 47 della Carta» [19].

16 Punti da 61 a 63 della decisione di rinvio.

17 Punto 51 della decisione di rinvio.

18 Punto 52 della decisione di rinvio.

19 Punto 67 della decisione di rinvio.

56. Espresso il dubbio in tali termini, il rinvio pregiudiziale si limita a questi ultimi; esula dal suo ambito la compatibilità con il diritto dell'Unione dell'irrogazione congiunta della misura di apposizione di sigilli e di una sanzione pecuniaria.

57. I dubbi espressi dal giudice del rinvio si riferiscono, dunque, ai limiti imposti dall'articolo 166, paragrafi 2 e 3, del CPA al controllo giurisdizionale delle ordinanze di esecuzione provvisoria. In particolare, secondo l'organo di rinvio:

– il giudice tenuto a esercitare tale controllo non dispone indagini sui fatti su cui si è fondata l'adozione del provvedimento;

– non esamina neppure l'eventuale fondatezza dei motivi *ordinari* del ricorso elencati all'articolo 146 del CPA (comprendenti vizi procedurali e formali, nonché la violazione di norme di diritto sostanziale);

– la tutela a norma dell'articolo 166, paragrafi 2 e 3, del CPA può fondarsi solo sul «danno grave o difficilmente riparabile» subito dal destinatario a causa dell'esecuzione provvisoria [20].

58. Ciò nonostante non è del tutto chiaro quale, fra tali limiti, sarebbe quello pertinente nella controversia principale. Sembra che il giudice *a quo* si riferisca al fatto di «esclude[re] l'esame dei fatti» (v. punto 67 della decisione di rinvio), affermazione che potrebbe essere irrilevante nella presente controversia, tenuto conto che, secondo la stessa decisione di rinvio, l'Ati-19 non avrebbe contestato i fatti [21]. Nei successivi passaggi di detta decisione il giudice *a quo* accenna, tuttavia, alle altre limitazioni che imporrebbe l'articolo 166 del CPA.

59. Gli ostacoli al controllo giurisdizionale indicati dal giudice del rinvio potrebbero determinare, a suo avviso, l'incompatibilità della normativa nazionale con l'articolo 47, primo comma, della Carta.

60. Per la Commissione, la norma nazionale in questione, nella misura in cui vincola la competenza dei giudici a verificare l'esistenza e la natura del danno patito dal destinatario dell'atto amministrativo, è contraria all'articolo 47, primo comma, della Carta. Il diritto a un ricorso effettivo proclamato da tale disposizione richiederebbe che il giudice nazionale fosse in grado di esercitare un pieno controllo giurisdizionale per esaminare i fatti relativi all'adozione dell'atto amministrativo impugnato o della misura amministrativa coercitiva [22].

61. Il governo bulgaro rileva [23] che i destinatari di una misura amministrativa come l'apposizione di sigilli dispongono di vari rimedi giurisdizionali, tramite i quali possono:

– presentare un ricorso nel merito ai sensi degli articoli 145 e seguenti del CPA, in modo da sospendere l'esecuzione dell'atto amministrativo impugnato a norma dell'articolo 166, paragrafo 1, del CPA;

[20] Punto 58 della decisione di rinvio.

[21] La sintesi degli argomenti dell'Ati-19 esposti ai punti 19 e 20 della decisione di rinvio non rivela che la società abbia contestato i fatti materiali accertati in occasione della verifica fiscale del locale.

[22] Punto 40 delle osservazioni della Commissione.

[23] Punto 59 delle osservazioni del governo bulgaro.

– presentare un ricorso ai sensi dell'articolo 60 del CPA, qualora sia stata adottata un'ordinanza di esecuzione provvisoria. Nell'ambito di tale ricorso, il destinatario dell'ordinanza può richiederne l'annullamento;

– chiedere la sospensione dell'ordinanza di esecuzione provvisoria, ai sensi dell'articolo 166, paragrafo 2, del CPA.

62. Il governo bulgaro riconosce che, nel procedimento disciplinato dall'articolo 166, paragrafo 2, del CPA, il giudice non verifica la legittimità dell'ordinanza di esecuzione provvisoria, limitandosi a controllare se tale esecuzione causi al destinatario un danno grave o difficilmente riparabile. Questo perché, aggiunge, il CPA prevede altri rimedi giurisdizionali (in particolare l'articolo 60, paragrafo 5) avverso tale ordinanza, che comportano una valutazione della sua legittimità [24].

2. Articolo 47, primo comma, della Carta e tutela giurisdizionale provvisoria

63. L'articolo 47, primo comma, della Carta proclama il diritto a un ricorso effettivo, integrando in questo enunciato la giurisprudenza della Corte anteriore alla Carta stessa [25].

64. Dalla medesima giurisprudenza si deduce che il diritto a un ricorso effettivo comprende quello di ottenere, se del caso, un provvedimento provvisorio (ossia la sospensione di un atto o un altro provvedimento provvisorio) nei procedimenti in cui sono interessati diritti derivanti da norme dell'Unione.

65. L'applicazione dell'articolo 47, primo comma, della Carta, per quanto concerne il suo aspetto provvisorio, può essere esaminata da una doppia prospettiva:

– la tutela giurisdizionale provvisoria nei confronti di atti delle istituzioni dell'Unione. Prevista dagli articoli 278 e 279 TFUE, nonché dall'articolo 256, paragrafo 1, TFUE, questa modalità di tutela giurisdizionale deve essere concessa dalla Corte o dal Tribunale [26]. In merito al suo esercizio la Corte ha emanato una copiosa giurisprudenza [27];

– la tutela giurisdizionale provvisoria nei confronti di atti delle autorità statali, ai fini della protezione dei diritti che traggono origini dal diritto dell'Unione. Deve essere concessa dai giudici nazionali, secondo le norme procedurali stabilite da ciascuno Stato, a condizione che non siano in contrasto con lo stesso articolo 47 della Carta.

[24] Punto 68 delle osservazioni del governo bulgaro.

[25] Sentenza del 13 marzo 2007, Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163), punto 37: «il principio di tutela giurisdizionale effettiva costituisce un principio generale di diritto comunitario che deriva dalle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri (...) e che è stato *ribadito* anche dall'art. 47 della Carta (…)». Il corsivo è mio.

[26] Fatta salva la competenza dei giudici nazionali a concedere la sospensione dell'esecuzione di un provvedimento amministrativo adottato a stregua di un regolamento, cui si riferisce la sentenza del 21 febbraio 1991, Zuckerfabrik Süderdithmarschen y Zuckerfabrik Soest (C-143/88 e C-92/89, EU:C:1991:65), dispositivo, punto 1.

[27] V., per tutte, l'ordinanza del vicepresidente della Corte del 27 marzo 2024, Commissione/Amazon Services Europe [C-639/23 P(R), EU:C:2024:277], punto 66: «la sospensione dell'esecuzione e gli altri provvedimenti provvisori possono essere accordati dal giudice dei procedimenti sommari se è comprovato che la loro concessione è giustificata *prima facie* in fatto e in diritto (*fumus boni iuris*) e che gli stessi sono urgenti, vale a dire che è necessario, per evitare un danno grave ed irreparabile agli interessi del richiedente, che siano adottati e producano i loro effetti già prima della decisione sul ricorso nel merito. (…) Il giudice dei procedimenti sommari procede altresì, se del caso, al bilanciamento degli interessi in gioco».

66. Nel presente rinvio pregiudiziale occorre considerare la seconda delle prospettive menzionate, poiché l'oggetto del dibattito è la sospensione di un provvedimento amministrativo (l'ordine di esecuzione dell'apposizione di sigilli a un locale commerciale) adottato nell'ambito di una normativa intesa a contrastare l'evasione dell'IVA, il che fa rientrare la controversia nel campo di applicazione del diritto dell'Unione.

67. Relativamente alla facoltà dei giudici nazionali di concedere la tutela giurisdizionale provvisoria, la Corte ha dichiarato quanto segue:

– in linea generale, «il giudice nazionale, investito di una controversia disciplinata dal diritto dell'Unione, dev'essere in grado di concedere provvedimenti provvisori allo scopo di garantire la piena efficacia della successiva pronuncia giurisdizionale sull'esistenza dei diritti invocati in forza del diritto dell'Unione» [28];

– «il principio di tutela giurisdizionale effettiva dei diritti conferiti ai singoli dal diritto comunitario deve essere interpretato nel senso che esso richiede, nell'ordinamento giuridico di uno Stato membro, che provvedimenti provvisori possano essere concessi fino a quando il giudice competente si sia pronunciato sulla conformità di disposizioni nazionali con il diritto comunitario, quando la concessione di tali provvedimenti è necessaria per garantire la piena efficacia della successiva pronuncia giurisdizionale sull'esistenza di tali diritti» [29].

68. Tali dichiarazioni della Corte sono estensibili ai procedimenti avviati dinanzi agli organi giudiziari nazionali in cui sia contestato un singolo provvedimento o si discuta la validità di una norma nazionale, ritenendo che l'uno o l'altra siano in contrasto con il diritto dell'Unione.

69. Pertanto, le normative degli Stati membri devono stabilire i mezzi procedurali affinché i loro giudici possano disporre, se del caso, la sospensione di un provvedimento amministrativo la cui impugnazione si basi su una sua presunta non conformità con il diritto dell'Unione che sia applicabile alla controversia.

70. Ciò posto, sembra che il sistema di tutela giurisdizionale provvisoria concepito nel CPA, considerato nel suo insieme, soddisfi i requisiti di cui all'articolo 47, primo comma, della Carta, poiché offre ai ricorrenti la possibilità di richiedere la sospensione dei provvedimenti impugnati. Tale possibilità si estende alle ordinanze di esecuzione provvisoria di misure come l'apposizione di sigilli a un locale commerciale.

71. Compete al giudice del rinvio interpretare il diritto nazionale e stabilire, pertanto, se l'articolo 166, paragrafo 2, del CPA si applichi, a prescindere dagli altri rimedi giurisdizionali che, secondo il governo bulgaro, permetterebbero di sospendere l'ordinanza di esecuzione provvisoria dell'apposizione di sigilli.

72. In particolare, detto giudice dovrà valutare se, tramite il meccanismo procedurale contemplato all'articolo 60 del CPA, i soggetti interessati da un'ordinanza di esecuzione provvisoria siano in grado di impugnarla in modo efficace, presentando motivi che mettano in

[28] Sentenza del 14 maggio 2020, Országos Idegenrendészeti Főigazgatóság Dél-alföldi Regionális Igazgatóság (C-924/19 PPU e C-925/19, EU:C:2020:367), punto 297, che cita le sentenze del 19 giugno 1990, Factortame e a. (C-213/89, EU:C:1990:257), punto 21, e del 15 gennaio 2013, Križan e a. (C-416/10, EU:C:2013:8), punto 107.

[29] Sentenza del 13 marzo 2007, Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163), punto 77 e dispositivo, punto 2.

dubbio la legittimità di tale provvedimento amministrativo. Le considerazioni esposte in proposito dal giudice *a quo* al punto 60 della decisione di rinvio [30] non permettono di chiarire con certezza la questione.

73. Il governo bulgaro, dal canto suo, afferma che «l'insieme delle circostanze sottoposte alla valutazione del giudice ai sensi dell'articolo 60, paragrafo 1, del CPA consente un controllo complesso e, nel contempo, un approccio individuale al caso di specie» [31]. Del pari rileva che, analizzando il ricorso di annullamento dell'ordinanza di esecuzione provvisoria a norma dell'articolo 60 del CPA, il giudice «esamina la ricevibilità e la fondatezza del ricorso, i requisiti formali e sostanziali dell'espressione della volontà amministrativa da cui è stata emessa l'ordinanza (...) e se siano soddisfatti i requisiti per autorizzare l'esecuzione provvisoria (...)» [32].

74. Qualora fosse accolta la tesi del governo bulgaro, il suo ordinamento offrirebbe al ricorrente un mezzo di ricorso idoneo affinché il giudice eserciti un controllo senza limitazioni sulla validità dell'ordinanza di esecuzione provvisoria [33].

75. Se, come indica la decisione di rinvio, l'analisi dovesse vertere esclusivamente sull'articolo 166, paragrafo 2, del CPA, considerato di per sé, il suo tenore letterale ridurrebbe, in effetti, la possibilità della sospensione alla sussistenza di «un danno grave o difficilmente riparabile».

76. Orbene, anche da questa prospettiva *isolata* non escludo che l'articolo 166, paragrafo 2, del CPA consenta un'interpretazione in virtù della quale il giudice possa esaminare i danni cui si riferisce la disposizione, includendo nella sua valutazione fattori di altra natura. In particolare, quando si denunciano vizi gravi dell'ordinanza di esecuzione (come l'incompetenza manifesta dell'autorità che l'adotta o il fatto che i suoi presupposti di fatto siano evidentemente assenti o rappresentati in modo erroneo), mi sembra difficile accettare che il giudice possa *ignorare* tali argomenti.

77. Nel corso del suddetto esame, il giudice potrà, inoltre, valutare se sia stato rispettato il criterio generale, figurante all'articolo 6, paragrafo 5, dello stesso CPA, in base a cui il provvedimento amministrativo non deve causare danni manifestamente sproporzionati allo scopo perseguito.

78. Quanto fin qui esposto sarebbe applicabile a maggior ragione se, come sembra evincersi dall'interpretazione del giudice del rinvio della sentenza MV – 98, l'ordinanza di esecuzione provvisoria fosse stata adottata relativamente a un provvedimento (la misura di apposizione di sigilli al locale) che, sostanzialmente, assume la qualità di sanzione amministrativa di natura penale.

[30] «La portata del controllo giurisdizionale di cui all'articolo 60, paragrafi da 5 a 7, del [CPA], sull'ordinanza di esecuzione provvisoria ai sensi dell'articolo 188, paragrafo 1, dell[a legge sull'IVA] non si distingue sostanzialmente da quella prevista dall'articolo 166, paragrafo 2, del [CPA]. Se ci sono differenze, *esse consistono nella più ampia portata del controllo giurisdizionale ai sensi dell'articolo 60, paragrafo 5, del [CPA]*, nel cui ambito il giudice può controllare la valutazione da parte dell'autorità della sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 60, paragrafo 1 (adozione dell'ordinanza di esecuzione provvisoria). La disposizione di cui all'articolo 188, paragrafo 1, dell[a legge sull'IVA] non viene tuttavia interpretata ed applicata uniformemente». Il corsivo è mio.

[31] Osservazioni del governo il bulgaro, punto 22.

[32] Osservazioni del governo il bulgaro, punto 65.

[33] Diverso è il discorso se chi si avvale di tale mezzo di ricorso lo fa tardivamente. Come già osservato, la decisione di rinvio indica che l'Ati-19 è ricorsa a questo meccanismo in maniera tardiva, ragion per cui la sua domanda è stata rigettata. La breve durata del termine per presentare il ricorso di cui all'articolo 60, paragrafo 5, del CPA (tre giorni) potrebbe eventualmente risultare eccessiva, ma su questo problema non si solleva alcun dubbio nella decisione di rinvio.

79. In tale contesto, la mera possibilità che si esegua un provvedimento sanzionatorio di natura penale emesso da un'autorità chiaramente incompetente o sulla base di fatti inesistenti, o manifestamente snaturati, arrecherebbe a chi deve subirlo, di per sé, un *danno* sufficientemente grave da far sì che l'autorità giudiziaria non possa esimersi dal pronunciarsi al riguardo.

80. Allo scopo di calibrare la rispettiva pertinenza degli interessi contrapposti si dovrà considerare, per quanto concerne l'interesse dell'amministrazione, se il fine perseguito dall'esecuzione provvisoria sia la sola prevenzione a titolo esemplificativo, la repressione immediata ed efficace o l'obiettivo di evitare danni maggiori. Per quanto attiene all'interesse del destinatario, si dovrà considerare senz'altro l'entità del danno derivante dall'esecuzione provvisoria e la possibilità di rimediarvi efficacemente ma anche, in particolare, la plausibilità dei motivi della sua opposizione all'esecuzione.

81. Solo se il giudice del rinvio ritenesse che non sia possibile tale interpretazione estensiva dell'articolo 166, paragrafo 2, del CPA, in quanto *contra legem*, dovrebbe occuparsi della sua compatibilità con l'articolo 47, primo comma, della Carta. In altri termini, dovrebbe decidere se tale disposizione della Carta permetta che la tutela giurisdizionale effettiva, di natura provvisoria, sia garantita da un giudice cui viene impedito di prendere in considerazione altre circostanze (eccettuati i danni) che incidono negativamente e manifestamente sulla conformità del provvedimento stesso con il diritto dell'Unione.

82. Con le riserve che ho esposto, sono del parere che l'efficacia della tutela giurisdizionale esigibile a norma dell'articolo 47, primo comma, della Carta sarebbe messa in dubbio se l'interpretazione della normativa nazionale, considerata nel suo complesso, in quanto dà attuazione al diritto dell'Unione:

– circoscrivesse il controllo giurisdizionale dell'attività amministrativa sanzionatoria di carattere sostanzialmente penale (nell'ambito del procedimento in cui si richiede la sospensione dell'ordinanza di esecuzione provvisoria dell'apposizione di sigilli a un locale commerciale) alla semplice ponderazione dei danni gravi o difficilmente riparabili; e

– contestualmente, escludesse qualunque possibilità che il giudice stabilisca, per formare il proprio convincimento, che la richiesta di sospensione è giustificata, *prima facie*, in fatto e in diritto da argomenti verosimilmente accettabili.

83. La ponderazione degli interessi del potere pubblico e del ricorrente che richiede i provvedimenti provvisori è inerente all'adozione di tali provvedimenti, che naturalmente devono tenere conto dei danni gravi o difficilmente riparabili causati al destinatario dall'esecuzione immediata del provvedimento amministrativo di carattere sanzionatorio. Il giudice potrà inoltre valutare se, nonostante tutto, sussista un interesse pubblico prevalente tale da legittimare l'esecuzione provvisoria, poiché la domanda di misura provvisoria dell'amministrato non si sviluppa in astratto, bensì in opposizione al suddetto interesse, che è correlato alle finalità perseguite da tutte le attività dell'amministrazione.

84. L'interesse pubblico non è, tuttavia, incondizionato né assoluto, e deve conciliarsi, se del caso, con l'interesse del destinatario nel rispetto dei suoi diritti e interessi legittimi.

85. Orbene, per rispettare l'effettività del diritto alla tutela giurisdizionale negli ambiti disciplinati dal diritto dell'Unione, ritengo che possa non bastare il fatto di ridurre la competenza del giudice alla mera valutazione dei danni che comporta l'esecuzione provvisoria di un provvedimento amministrativo di natura sostanzialmente sanzionatoria.

86. Difatti, adottando la sua decisione sull'opportunità di sospendere l'esecuzione, l'organo giudiziario competente deve trovarsi in condizioni di valutare altri elementi potenzialmente rilevanti che, addotti da chi richiede la sospensione e non richiesti da un esame esaustivo (il che è tipico del procedimento successivo sulla legittimità del provvedimento), rivelino, a prima vista, vizi incompatibili con l'allineamento di tale provvedimento al diritto dell'Unione.

87. In caso contrario, la tutela giurisdizionale provvisoria sancita dall'articolo 47 della Carta non godrebbe di efficacia: il giudice sarebbe *obbligato* a suffragare la fondatezza dell'esecuzione provvisoria di un provvedimento di carattere sanzionatorio senza avere la possibilità di stabilirne, in fase di sospensione, la manifesta contrarietà al diritto dell'Unione. In tali condizioni, ritengo che il diritto a un ricorso effettivo subisca una (parziale) amputazione che impedirebbe di dispiegarne tutto il potenziale.

88. Con queste riflessioni non intendo mettere in discussione le norme, comuni a molti Stati membri, che limitano la competenza del giudice nell'ambito di meccanismi procedurali specifici come quelli relativi all'adozione di provvedimenti provvisori. Semplicemente, penso che tali limitazioni non possano giungere al punto di privare di una delle sue componenti essenziali la funzione del giudice che verifica l'allineamento dell'azione amministrativa al diritto dell'Unione.

3. Livello di protezione richiesto dalla Corte europea dei diritti dell'uomo in relazione alla tutela provvisoria

89. Ai sensi dell'articolo 52, paragrafo 3, della Carta, il significato e la portata dei diritti da essa riconosciuti corrispondenti a quelli garantiti dalla convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (CEDU) «sono uguali a quelli conferiti dalla suddetta convenzione. La presente disposizione non preclude che il diritto dell'Unione conceda una protezione più estesa».

90. L'applicazione di tale disposizione implica che, per interpretare l'articolo 47, primo comma, della Carta, che corrisponde all'articolo 13 della CEDU [34], si debba tenere conto della giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo (in prosieguo, la «Corte EDU»).

91. Il giudice del rinvio fa riferimento a due sentenze della Corte EDU in cui, pur ammettendo che il principio di piena giurisdizione possa consentire alcuni scostamenti [35], si afferma che il ricorso proposto dinanzi a un giudice deve permettere di effettuare un certo controllo sia dei fatti, sia del procedimento di accertamento dei medesimi [36].

[34] V. le Spiegazioni relative alla Carta dei diritti fondamentali, elaborate sotto l'autorità del praesidium della Convenzione che ha redatto la Carta (GU 2007, C 303, pag. 17). A queste, in relazione all'articolo 47, primo comma, della Carta e all'articolo 13 della CEDU, si riferisce la sentenza del 29 marzo 2022, Getin Noble Bank (C-132/20, EU:C:2022:235), punto 116.

[35] Corte EDU, sentenza del 21 giugno 2016, Al-Dulimi e Montana Management Inc. c. Svizzera (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908), § 130.

[36] Corte EDU, sentenza del 20 ottobre 2015, Fazia Ali c. Regno Unito (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810), §§ 83 e 84.

92. La Commissione si sofferma su tale assunto sostenendo che, conformemente alla Corte EDU, la CEDU non osta all'irrogazione, da parte di un'autorità amministrativa, di una «pena» in un procedimento amministrativo, benché sia ingiustificabile il successivo controllo esteso al merito da parte di un organo giurisdizionale [37].

93. In tale contesto, la Commissione reputa ingiustificabile che, quand'anche si possa ammettere un regime che offre minori garanzie in caso di misure eseguibili a titolo provvisorio al momento della loro adozione, l'ulteriore controllo giurisdizionale comprenda le constatazioni di fatto.

94. A mio parere, quando si cita la giurisprudenza della Corte EDU, occorre stabilire se si faccia riferimento a poteri giurisdizionali di controllo (revisione) dell'attività amministrativa, in generale, o al controllo specifico che, in via provvisoria, devono eseguire i giudici dinanzi alle conclusioni delle parti dirette contro l'ordinanza di esecuzione provvisoria di un provvedimento amministrativo.

95. Tra le sentenze della Corte EDU invocate dal giudice del rinvio e dalla Commissione:

– la sentenza Al-Dulimi y Montana Management Inc. c. Svizzera [38] è stata pronunciata per stabilire se un giudice della Confederazione svizzera abbia rispettato i requisiti dell'articolo 6, paragrafo 1, della CEDU, esaminando un ricorso diretto contro una confisca di beni disposta dalle autorità di detto paese, in esecuzione di una risoluzione del Consiglio di sicurezza delle Nazioni Unite. Tale sentenza non contiene riferimenti alla portata dei provvedimenti provvisori;

– la sentenza Fazia Ali c. Regno Unito [39] contesta l'esistenza di una violazione dell'articolo 6, paragrafo 1, della CEDU in una causa in cui il ricorrente sosteneva che l'impossibilità, per lui, di accedere a un tribunale indipendente e imparziale per l'esame dei fatti presupponesse una violazione di detta disposizione. Anche in tal caso, la sentenza della Corte EDU non si è pronunciata sulla portata dei provvedimenti provvisori. Le sue considerazioni in merito al controllo esteso al merito hanno un carattere generale, suscettibile di modulazione secondo i casi;

– la sentenza European Air Transport Leipzig Gmbh c. Belgio [40] verte sull'eventuale violazione dell'articolo 6, paragrafo 1, della CEDU, perché il giudice nazionale non avrebbe esercitato un controllo esteso al merito quando ha rivisto le sanzioni pecuniarie irrogate a una società. La Corte EDU, che contesta l'esistenza di tale violazione, ricorda che, quando nell'ambito di un procedimento amministrativo viene irrogata una «pena» da un'autorità che non soddisfa, di per sé, i requisiti di quell'articolo, tale decisione deve essere soggetta al successivo controllo esteso al merito da parte di un organo giurisdizionale. Anche questa sentenza è priva di cenni ai problemi causati dai provvedimenti provvisori;

[37] Punto 35 delle osservazioni della Commissione, che cita, tra le altre, la sentenza della Corte EDU dell'11 luglio 2023, European Air Transport Leipzig Gmbh c. Belgio (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913), § 49.

[38] Corte EDU, sentenza del 21 giugno 2016, Al-Dulimi e Montana Management Inc. c. Svizzera (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908), §§ da 128 a 130, in cui la Corte EDU afferma che, in linea di principio, l'articolo 6, paragrafo 1, della CEDU impone l'esistenza di un ricorso di piena giurisdizione (ossia di un ricorso nell'ambito del quale il giudice abbia competenza a statuire in merito a tutte le questioni di fatto e di diritto sollevate), sebbene tale diritto non sia assoluto e «il principio di piena giurisdizione sia stato temperato in varie occasioni dalla giurisprudenza della Corte EDU», che ne ha fornito un'interpretazione meno rigorosa, soprattutto in alcune cause di diritto amministrativo.

[39] Corte EDU, sentenza del 20 ottobre 2015, Fazia Ali c. Regno Unito (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810).

[40] Corte EDU, sentenza dell'11 luglio 2023, European Air Transport Leipzig Gmbh c. Belgio (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913).

– la sentenza del 3 luglio 2008, Družstevní záložna Pria e a. c. Repubblica ceca [41], ribadisce l'esistenza di una violazione del diritto riconosciuto all'articolo 6, paragrafo 1, della CEDU quando il ricorrente non può contestare dinanzi a un giudice una constatazione di fatti inclusa in una decisione adottata da un'autorità amministrativa nell'esercizio dei suoi poteri discrezionali [42]. Tale affermazione di natura generale non si riferisce, tuttavia, alla portata delle misure temporanee finalizzate a sospendere l'ordinanza di esecuzione provvisoria di un provvedimento amministrativo.

96. L'utilità di queste sentenze per la presente causa è, pertanto, limitata, poiché non trattano ciò che in questa sede risulta essere, nello specifico, oggetto di dibattito. Il fatto che un sistema giuridico debba, nel suo complesso, offrire agli interessati la possibilità di presentare un ricorso di piena giurisdizione contro i provvedimenti amministrativi, nel cui ambito il giudice dovrà adottare decisioni su tutte le questioni di merito, non significa che la CEDU prescriva che si debba effettuare tale controllo completo, sempre e in linea di principio, nell'ambito di tutti i rimedi processuali di tipo individuale, come quelli che riguardano i provvedimenti provvisori.

97. Occorre inoltre considerare che, nelle sentenze summenzionate, la Corte EDU ha dichiarato che il diritto di accesso alla giurisdizione non è assoluto [43] e che, nell'ambito del controllo giurisdizionale dell'attività amministrativa, l'articolo 6 della CEDU non garantisce l'accesso a un livello di giurisdizione che consenta di sostituire il criterio amministrativo con quello giudiziale [44].

98. Ad ogni modo, la dottrina della Corte EDU applicata nelle sentenze citate non richiede che si effettui necessariamente il controllo giurisdizionale completo dei fatti accertati dall'autorità amministrativa, bensì «un certo controllo» degli stessi e del procedimento che ha condotto al loro accertamento.

99. Nel valutare l'adeguatezza del controllo giurisdizionale, la Corte EDU ritiene che, oltre a dover considerare i poteri dell'autorità giudiziaria, si debbano valutare fattori quali l'oggetto del provvedimento amministrativo, le garanzie procedurali e il contenuto della controversia tra l'amministrazione e il destinatario [45].

100. Per contro, vi è un rapporto più stretto tra la questione discussa nella presente causa e la sentenza della Corte EDU del 5 febbraio 2002, Čonka c. Belgio [46], che si pronuncia sui requisiti dell'articolo 13 della CEDU nel contesto di una denuncia delle condizioni di arresto ed espulsione verso la Slovacchia di alcuni cittadini di tale paese, richiedenti asilo in Belgio.

101. In tale sentenza, la Corte EDU tratta l'incidenza dell'articolo 13 della CEDU sull'esecuzione di provvedimenti adottati dalle autorità nazionali. In particolare, considerando che le persone espulse hanno denunciato l'assenza di rimedi giurisdizionali a loro disposizione conformi ai requisiti dell'articolo 13 della CEDU, la Corte EDU ha esaminato se, come sosteneva il governo belga, i meccanismi di impugnazione, di sospensione ordinaria e di sospensione d'urgenza dinanzi al Conseil d'État (Consiglio di Stato, Belgio) rispettassero tali requisiti.

41 Corte EDU, sentenza del 3 luglio 2008, Družstevní záložna Pria e a. c. Repubblica ceca (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401).

42 Corte EDU, sentenza del 3 luglio 2008, Družstevní záložna Pria e a. c. Repubblica ceca, (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401), § 111.

43 Corte EDU, sentenza del 21 giugno 2016, Al-Dulimi e Montana Management Inc. c. Svizzera (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908), § 129.

44 Corte EDU, sentenza del 20 ottobre 2015, Fazia Ali c. Regno Unito (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810), § 77.

45 Corte EDU, sentenza del 20 ottobre 2015, Fazia Ali c. Regno Unito (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810), § 78.

46 Corte EDU, sentenza del 5 febbraio 2002, Čonka c. Belgio, (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499).

102. Impostata così la controversia, la Corte EDU ha sottolineato che il ricorso cui fa riferimento l'articolo 13 della CEDU deve essere effettivo, aggiungendo che si intende come tale un ricorso che possa impedire l'esecuzione di misure contrarie alla CEDU le cui conseguenze siano potenzialmente irreversibili. Di conseguenza, l'articolo 13 della CEDU si oppone all'esecuzione di tali misure già prima che le autorità nazionali ne esaminino la compatibilità con la CEDU. In ogni caso, ha aggiunto, gli Stati aderenti alla CEDU godono di un certo margine discrezionale circa la modalità di adempiere gli obblighi prescritti da tale disposizione [47].

103. L'applicazione della sentenza Čonka c. Belgio a una fattispecie come quella all'origine del presente rinvio pregiudiziale potrebbe tutt'al più fare in modo che il diritto bulgaro preveda un rimedio giuridico effettivo per sospendere le decisioni amministrative le cui conseguenze sono potenzialmente irreversibili. Ammettendo che tale irreversibilità sussista nel caso dell'apposizione di sigilli a locali commerciali per un periodo di tempo limitato (il che è opinabile), occorre rilevare che l'ordinanza di esecuzione di tale provvedimento è, seguendo il CPA, impugnabile nei termini già esposti.

104. In sintesi, trovo difficile che in *una materia così specifica come quella del presente rinvio pregiudiziale* sia possibile trovare un orientamento giurisprudenziale chiaro della Corte EDU che permetta di guidare l'interpretazione della Corte in merito all'articolo 47, primo comma, della Carta.

105. Infine, qualora fosse accolta la soluzione che sostengo relativamente all'applicazione dell'articolo 47, primo comma, della Carta, il livello di tutela conferito a norma di tale disposizione dal diritto dell'Unione diventerebbe più esteso rispetto agli articoli 6 e 13 della CEDU, come li ha interpretati la Corte EDU.

V. Conclusione

106. Alla luce di quanto precede, propongo alla Corte di rispondere all'Administrativen sad – Blagoevgrad (Tribunale amministrativo di Blagoevgrad, Bulgaria) nei seguenti termini:

«L'articolo 47, primo comma, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, in relazione all'articolo 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto,

dev'essere interpretato nel senso che:

in linea di principio, non osta a una normativa di uno Stato membro che, nel suo complesso, consente al giudice di concedere la sospensione dell'ordinanza di esecuzione provvisoria di una misura amministrativa di apposizione di sigilli a un locale commerciale, disposta prima che fossero constatate irregolarità riguardanti l'imposta sul valore aggiunto (IVA), qualora tale esecuzione provvisoria possa causare al ricorrente un danno grave o difficilmente riparabile.

Osta, tuttavia, al fatto che la portata del controllo giurisdizionale dell'applicazione di tale normativa nazionale, nell'ambito del procedimento in cui si richiede la sospensione dell'ordinanza di esecuzione provvisoria, sia limitata esclusivamente all'esistenza di danni gravi o difficilmente riparabili, escludendo qualsiasi possibilità che il giudice stabilisca, per formare il

[47] Corte EDU, sentenza del 5 febbraio 2002, Čonka c. Belgio, (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499), § 79.

proprio convincimento, che la richiesta di sospensione è giustificata, in fatto e in diritto, da argomenti verosimilmente accettabili che evidenzino, *prima facie*, vizi incompatibili con l'allineamento di tale provvedimento al diritto dell'Unione».