



UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI PERUGIA
DIPARTIMENTO DI DIRITTO PUBBLICO

"L'effettività dei diritti alla luce della giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo di Strasburgo"

Sezione: Fisco e Diritti

Titolo: *L'effettività dei diritti alla luce della giurisprudenza della Corte europea dei diritti umani di Strasburgo. Profili di diritto tributario*

Autore: SIMONE FRANCESCO COCIANI (*)

Applicabilità della CEDU al processo tributario e al procedimento tributario, gli ambiti dell'indagine.

Fin dall'approvazione della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'Uomo e delle libertà fondamentali (Roma, 4 novembre 1950, di seguito CEDU), si è discusso sull'applicabilità, alle liti con il Fisco, delle disposizioni della stessa riguardanti le garanzie nei procedimenti giurisdizionali. Ciò in considerazione del fatto che l'art. 6 par. I non opera un esplicito richiamo a tale particolare settore dell'attività giurisdizionale (salvo per quanto concerne i procedimenti per l'applicazione delle pene previste per i cd. "reati tributari", comunque rientranti nella materia penale espressamente tutelata dalla Convenzione).

In particolare, la questione è tutt'oggi aperta rispetto ai giudizi aventi ad oggetto la debenza dei tributi in relazione alle modalità di attuazione delle relative pretese, così come pure rispetto ai giudizi per l'accertamento di violazioni di carattere non penale.

Come accennato, persistono infatti margini d'incertezza in ordine alla valenza da assegnare al dettato della disposizione sopra richiamata avente ad oggetto l'elencazione delle materie coperte dalle garanzie convenzionali.

Più in particolare, qualora sia attribuita alla norma in parola una valenza squisitamente precettiva, ne conseguirebbe una rigida enucleazione delle aree a cui sia possibile applicare i principi convenzionali. Diversamente, qualora cioè sia attribuito all'art. 6 par. I della Convenzione una valenza soltanto classificatoria e descrittiva, al termine "civile" impiegato potrebbe annettersi il significato di "qualsiasi procedimento di natura non penale".

La concezione tradizionale nella giurisprudenza europea e in quella domestica.

Va ora rilevato che le questioni sopra accennate sono state poste anche al vaglio della giurisprudenza.

Quanto alla giurisprudenza della Corte EDU, questa, in un primo prolungato periodo, ha escluso che il processo in cui si discute dell'applicazione di tributi sia coperto dalle garanzie della Convenzione, argomentando che la nozione di "diritto civile" è da definire sulla base della



UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI PERUGIA
DIPARTIMENTO DI DIRITTO PUBBLICO

*"L'effettività dei diritti alla luce della giurisprudenza della Corte europea
dei diritti dell'uomo di Strasburgo"*

Convenzione stessa e non del diritto interno e che, quindi, il carattere pecuniario di un'obbligazione non è di per sé decisivo per affermare la natura civile di questa. Alla base di tale ragionamento è il tema dell'"interesse fiscale" che, nella ricostruzione originariamente operata dalla Corte, permette la compressione dei contrapposti interessi del contribuente, ivi compresi quelli relativi all'effettività della tutela giurisdizionale.

A tale impostazione restrittiva si è adeguata la giurisprudenza domestica della Corte di cassazione, secondo la cui tradizionale impostazione la materia tributaria non è riconducibile a posizioni giuridiche di carattere civile e non rientra, pertanto, nei settori tutelati dalla CEDU. Affiancando a tale prima premessa quella secondo cui gli ambiti di applicabilità della cd. "Legge Pinto", stante il collegamento funzionale tra quest'ultima e la CEDU, trovano una cornice invalicabile nei limiti posti dalla Convenzione medesima, discende – secondo la Suprema Corte – il corollario in base al quale la medesima legge nazionale non può trovare applicazione nelle ipotesi di eccessiva durata dei procedimenti tributari.

La recente evoluzione giurisprudenziale.

Nonostante quanto appena segnalato, va precisato che è in atto una costante (e forse inarrestabile) evoluzione giurisprudenziale che si sta traducendo in una progressiva espansione delle garanzie convenzionali: sia con riferimento al processo tributario che, da ultimo, anche con riferimento al procedimento tributario.

La Corte di Strasburgo ha infatti recentemente riconosciuto l'applicabilità delle guarentigie recate dalla Convenzione ai casi in cui le sanzioni tributarie determinino un'afflittività tale da poterle paragonare alla sanzione penale. Analogamente la stessa Corte ha poi riconosciuto la necessità di assicurare un'effettiva tutela al contribuente che sia stato fatto oggetto dell'esercizio – non corretto – dei poteri istruttori da parte del fisco nell'ambito della fase di controllo volta alla corretta attuazione amministrativa della norma tributaria.

Tale evoluzione giurisprudenziale, peraltro, è stata altresì accompagnata da un attento esame delle relative ricadute di essa da parte della dottrina tributaria che si è inoltre posta il problema della copertura convenzionale anche nei casi in cui i processi abbiano ad oggetto l'accertamento del diritto al rimborso di tributi non dovuti o versati in eccesso; questioni che – in taluni casi particolari – possono poggiare su di un *humus* di natura civilistica, ancorché la relativa fattispecie risulti disciplinata da una norma di carattere tributario.

In ogni caso, va senz'altro rilevato che l'evoluzione della giurisprudenza transnazionale non è stata ancora seguita dalla Corte di cassazione che, con riferimento all'applicabilità o meno della c.d. Legge Pinto, ha ribadito la propria originaria impostazione superando anche il problema del raffronto con il disposto di cui all'art. 111 Cost., avendone escluso l'applicabilità al processo tributario.



UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI PERUGIA
DIPARTIMENTO DI DIRITTO PUBBLICO

*"L'effettività dei diritti alla luce della giurisprudenza della Corte europea
dei diritti dell'uomo di Strasburgo"*

Obiettivi della ricerca.

In relazione al Diritto Tributario, e con particolare riferimento sia all'ambito processuale che a quello dell'attuazione amministrativa del tributo, la ricerca si propone quindi di monitorare il susseguirsi degli interventi delle varie componenti operatrici del diritto, prestando particolare attenzione all'evoluzione degli orientamenti giurisprudenziali della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo, tutto ciò al fine di verificare se possano individuarsi utili spunti ad una più efficace tutela del contribuente, da perseguirsi anche attraverso il progressivo adattamento delle attuali regole sul contenzioso tributario – ancora caratterizzato da peculiarità sue proprie (es. il divieto di prova testimoniale) – al fine di pervenire, anche in questo settore del diritto, all'applicazione dei principi sul c.d. "giusto processo". Del pari ci si propone altresì di verificare se possano individuarsi utili spunti verso l'indifferibile adeguamento di alcune regole relative alla fase dell'attuazione amministrativa del tributo, in specie con riferimento all'esercizio dei poteri istruttori da parte del fisco, con l'obiettivo di pervenire all'affermazione dei principi sul c.d. "giusto procedimento". In altri termini, si cercherà di verificare se le garanzie convenzionali possano dirsi riflesse – ed in qual misura – nelle regole interne, sia di rango costituzionale che di rango ordinario, sul "giusto processo" e sul "giusto procedimento", giacché l'applicabilità di tali garanzie, rispettivamente al contenzioso tributario e allo stesso procedimento di controllo e di accertamento del tributo, non dovrebbero ormai essere più messe in discussione onde assicurare adeguato riconoscimento ai principi tutelati dalla CEDU.

Da ultimo, va segnalato che una recente giurisprudenza della Corte EDU ha affermato la legittimità di talune misure che ci sembra possano essere definite come "preventive" nell'assicurare un (più che) efficace contrasto alla (potenziale) evasione rispetto al canone radiotelevisivo. Tale arresto giurisprudenziale sembra però non tenere nell'adeguata considerazione il principio comunitario della "proporzionalità", con il che paiono non potersi escludere ulteriori sviluppi sul tema della tutela del contribuente così come apprestata dalla giurisprudenza della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo, anche alla luce dei principi recati dall'*aquis communautaire*.

(*) L'autore intende ringraziare il Dott. Pietro Frascarelli per la collaborazione prestata nell'organizzazione dei materiali e nella ricerca bibliografica e giurisprudenziale.