

**CONSIGLIO D'EUROPA – CORTE EUROPEA DEI DIRITTI
DELL'UOMO – FERRAZZINI c/ ITALIA – (Ricorso N. 44759/98)**

SENTENZA – STRASBURGO 12 Luglio 2001

Nella causa Ferrazzini c. Italia

La Corte europea dei Diritti dell'Uomo, riunita presso la Grande Camera composta dai seguenti giudici:

L. WILDHABER, *presidente*
E. PALM,
C.L. ROZAKIS
G. RESS
J.-P. COSTA,
A. PASTOR RIDRUEJO,
L. FERRARI BRAVO,
G. BONELLO,
P. KURIS,
R. TURMEN
V. STRAZNICKA,
C. BIRSAN
P. LORENZEN
M. FISCHBACH
H.S. GREVE
A.B. BAKA
M. UGREKHELIDZE, *giudici*, e da
P. J. MAHONEY, *cancelliere*,

Dopo aver deliberato in camera di consiglio il 28 marzo 2001 e il 13 giugno 2001,

Ha emesso la seguente sentenza, adottata il 13 giugno 2001:

PROCEDURA

1. All'origine della causa vi è un ricorso (n. 44759/98) presentato contro l'Italia, con cui un cittadino italiano, il sig. Giorgio Ferrazzini ("il ricorren-

te”), il 26 febbraio 1998 ha adito la Commissione europea dei diritti dell’Uomo (“la Commissione”) ai sensi del vecchio articolo 25 della Convenzione per la salvaguardia dei Diritti dell’Uomo e delle Libertà fondamentali (“la Convenzione”).

2. Il governo italiano (“il Governo”) è rappresentato dal suo agente U. Leanza e dal suo coagente V. Esposito.

3. Il ricorrente sostiene la violazione dell’articolo 6 comma 1 per la durata eccessiva di tre procedimenti tributari in cui è parte in causa. Adduce inoltre la violazione dell’articolo 14 della Convenzione in quanto si ritiene “perseguito dalla giustizia italiana”.

4. Il ricorso è stato trasmesso alla Corte il 1° novembre 1998, data di entrata in vigore del Protocollo n. 11 alla Convenzione (articolo 5 par. 2 del Protocollo n. 11).

5. Il ricorso è stato assegnato alla seconda sezione della Corte (articolo 52 par. 1 del regolamento). Il 18 maggio 2000, una camera della suddetta sezione, composta dai giudici: C.L. Rozakis, A.B. Baka, B. Conforti, G. Bonello, M. Fischbach, E. Levits, P. Lorenzen, e da E. Fribergh, cancelliere di sezione, ha dichiarato la propria incompetenza a favore della Grande Camera, non vi è stata alcuna opposizione (articolo 30 della Convenzione e 72 del regolamento).

6. La Grande Camera è stata costituita conformemente agli articoli 27 par. 2 e 3 della Convenzione e 24 del regolamento. A seguito della partenza di B. Conforti, giudice eletto per l’Italia (articolo 28), il Governo ha designato, in sua sostituzione, L. Ferrari Bravo, giudice eletto per la Repubblica di San Marino (articoli 27 par. 2 della Convenzione e 29 par. 1 del regolamento).

7. Il ricorrente e il Governo hanno entrambi depositato delle osservazioni scritte sull’ammissibilità e sul merito della causa. La Grande Camera ha deciso, previa consultazione delle parti, di non tenere udienza (articolo 54 par. 4 del regolamento).

8. Il 28 marzo 2001, la Corte, ritenendo ammissibile il motivo relativo all’articolo 6, ha deciso ai sensi dell’articolo 29 par. 3 della Convenzione, di pronunciarsi contemporaneamente sull’ammissibilità e sul merito del ricorso.

IN FATTO – *LE CIRCOSTANZE DI CAUSA*

9. Il ricorrente è un cittadino italiano, è nato nel 1947 ed è residente a Oristano (Italia).

10. Il ricorrente e un'altra persona trasferivano un terreno, degli immobili e una somma di denaro alla società a responsabilità limitata A., che il ricorrente aveva appena costituito con una partecipazione diretta e indiretta quasi totale nel capitale, e di cui era il rappresentante. La società, che aveva per scopo sociale l'agriturismo, chiedeva all'amministrazione finanziaria di beneficiare di una riduzione del tasso di interesse applicabile ad alcune imposte relative al trasferimento di proprietà, conformemente ad una legge a suo avviso applicabile, e pagava l'importo che riteneva di dover corrispondere.

11. La presente causa riguarda tre ricorsi. Il primo relativo in particolare al pagamento dell'imposta sull'incremento di valore degli immobili e gli altri due relativi all'imposta di registro, ipotecaria e di voltura e all'applicazione di una riduzione del tasso.

12. Quanto al primo ricorso, il 31 agosto 1987, l'amministrazione finanziaria notificava al ricorrente un avviso di accertamento fiscale ritenendo che il valore calcolato sui beni trasferiti alla società non fosse esatto e ordinava il pagamento dell'imposta dovuta, oltre alle sanzioni, per un importo totale di 43.624.700 milioni di lire italiane. Il 14 gennaio 1988, il ricorrente proponeva ricorso dinanzi alla commissione tributaria di primo grado di Oristano per ottenere l'annullamento dell'avviso di accertamento.

Con lettera del 7 febbraio 1998, la commissione tributaria informava il ricorrente della data d'udienza fissata per il 21 marzo 1998. Nel frattempo, il 23 febbraio 1998, l'amministrazione finanziaria aveva comunicato alla commissione che accettava le osservazioni del ricorrente e aveva chiesto la cancellazione della causa dal ruolo.

Con decisione del 21 marzo 1998, depositata il 4 aprile 1998, la commissione tributaria cancellava la causa dal ruolo.

13. Per quanto riguarda gli altri due ricorsi, in data 16 novembre 1987, l'amministrazione finanziaria notificava alla società A. due avvisi di accertamento poiché, nella fattispecie, la società non poteva beneficiare della riduzione del tasso d'imposta a cui si riferiva. La nota dell'amministrazione finanziaria informava che se il pagamento non fosse avvenuto entro sessanta giorni, sarebbe stata applicata una sanzione amministrativa corrispondente al 20% degli importi richiesti.

Il 15 gennaio 1988, il ricorrente a suo nome, anche se riguarda la società A., depositava due ricorsi davanti alla commissione tributaria di primo grado di Oristano per ottenere l'annullamento del suddetto avviso di accertamento.

Con due note del 20 marzo 1998, la commissione tributaria comunicava

al ricorrente, in qualità di rappresentante della società A., la data di udienza che era stata fissata per il 9 maggio 1998 per le altre due controversie. Con due ordinanze dello stesso giorno, la commissione tributaria rinviava *sine die* le cause e fissava al ricorrente un termine di trenta giorni per la nomina di un difensore. In seguito veniva fissata un'udienza per il 24 aprile 1999.

Con due decisioni del 22 maggio 1999, depositate in cancelleria il 16 luglio 1999, la commissione tributaria rigettava le richieste della società A. in quanto i beni trasferiti, che comprendevano tra l'altro una piscina e un campo da tennis, non potevano essere considerati come beni tipici di una società agricola.

Il 27 ottobre 2000, la società A. interponeva appello dinanzi alla commissione tributaria regionale.

IN DIRITTO

I. *SULLA PRETESA VIOLAZIONE DELL'ARTICOLO 6 PAR. 1 DELLA CONVENZIONE.*

14. Il ricorrente ritiene che la durata del procedimento ha violato il principio del "tempo ragionevole", così come previsto dall'articolo 6 par. 1 della Convenzione, che prevede:

"Ogni persona ha diritto che la sua causa sia esaminata (...) in un tempo ragionevole, da un tribunale (...) che deciderà sia in ordine alle controversie sui suoi diritti ed obbligazioni di natura civile, sia sul fondamento di ogni accusa in materia penale elevata contro di lei".

15. Quanto al primo ricorso, il periodo da prendere in considerazione è iniziato il 14 gennaio 1988 ed è terminato il 4 aprile 1998. È durato quindi più di dieci anni e due mesi per un grado di giudizio.

Quanto agli altri ricorsi, il periodo da prendere in considerazione è iniziato il 15 gennaio 1988 ed era ancora in corso alla data del 27 ottobre 2000. È durato quindi più di dodici anni e nove mesi per due gradi di giudizio.

A. Sull'ammissibilità del motivo di ricorso relativo all'articolo 6 par. 1.

16. Il Governo ritiene che il motivo dovrebbe essere dichiarato inammissibile ai sensi dell'articolo 35 par. 3 della Convenzione, poiché l'articolo 6 par. 1 non si applica alle controversie riguardanti i procedimenti tributari. Il Governo ritiene che i procedimenti in questione non riguardano "un'accusa di natura penale". Lo stesso ricorda che in Italia il procedimento esecutivo che può

seguire ad una condanna delle commissioni tributarie si svolge conformemente a quello previsto per le obbligazioni di carattere civile. La somma che il ricorrente sarà tenuto a pagare non potrà essere convertita in pena detentiva. Sono possibili solo i provvedimenti relativi all'esecuzione forzata quali il sequestro e l'eventuale vendita dei beni del debitore. Quanto all'aspetto "civile", il Governo ricorda che conformemente alla giurisprudenza costante degli organi della Convenzione, la materia fiscale riguarda solo il diritto pubblico.

17. Il ricorrente da parte sua condivide il parere del Governo riguardo al fatto che i procedimenti in questione non erano di natura penale. Lo stesso sottolinea tuttavia l'aspetto finanziario di tali procedimenti che riguardano pertanto "un diritto di natura civile".

18. La Corte rileva che entrambe le parti riconoscono che l'articolo 6 non viene considerato per quanto riguarda l'aspetto penale. Quanto all'aspetto civile e, malgrado l'esistenza della giurisprudenza costante invocata dal Governo, la Corte ritiene che tale motivo pone delle questioni di diritto abbastanza complesse che non possono essere risolte nella fase riguardante l'ammissibilità del ricorso. Pertanto, questo motivo, ivi compresa la questione relativa all'applicabilità dell'articolo 6 par. 1 della Convenzione sollevata dal Governo, deve essere oggetto di un esame nel merito.

19. Di conseguenza, questo motivo di ricorso non può essere dichiarato inammissibile perché incompatibile *ratione materiae* con le disposizioni della convenzione. La Corte constata peraltro che non è in contrasto con alcun altro motivo di inammissibilità. È opportuno quindi dichiararlo ammissibile.

B. Sull'applicabilità dell'articolo 6 par. 1.

20. Dato che le parti hanno convenuto che non si tratta di "un'accusa in materia penale", e che la Corte, da parte sua, non evidenzia alcun "aspetto penale" (vedi *a contrario* la sentenza Bendenoun c. Francia del 24 febbraio 1994, serie A n. 284, p. 20, par. 47), resta da esaminare se i procedimenti in questione si riferivano o meno a una "contestazione su [dei] diritti e obbligazioni di carattere civile".

21. Il Governo eccepisce l'inapplicabilità dell'articolo 6 ai procedimenti in questione e ritiene che detti procedimenti non riguardano "un diritto di natura civile". L'esistenza di un'obbligazione fiscale di un individuo nei confronti dello Stato rientra, secondo lui, solo nel campo del diritto pubblico. Tale obbligazione fa parte dei diritti civili stabiliti in una società democratica e

le disposizioni specifiche del diritto pubblico hanno lo scopo di sostenere la politica economica nazionale.

22. Il ricorrente da parte sua pone in evidenza l'aspetto patrimoniale delle sue richieste e conclude che i procedimenti riguardano di conseguenza dei "diritti e obbligazioni di carattere civile".

23. Poiché non è in discussione l'esistenza di una "contestazione", il compito della Corte si limita a determinare se essa riguarda dei "diritti e obbligazioni di carattere civile".

24. Secondo la giurisprudenza della Corte, la nozione di "diritti e obbligazioni di natura civile" non può essere interpretata unicamente con riferimento al diritto interno dello Stato convenuto. Diverse volte la Corte ha affermato il principio della "autonomia" di questa nozione, ai sensi dell'articolo 6 par. 1 della Convenzione (vedi, tra l'altro, le sentenze König c. Repubblica federale di Germania del 28 giugno 1978, serie A n. 27, pp. 29-30, par. 88-89; Baraona c. Portogallo dell'8 luglio 1987, serie A n. 122, pp. 17-18, par. 42). La Corte conferma, nella fattispecie, detta giurisprudenza. La stessa ritiene infatti che qualsiasi altra soluzione rischierebbe di portare a risultati incompatibili con l'oggetto e la portata della Convenzione (cfr. *mutatis mutandis*, le sentenze König citata, par. 88 e Maaouia c. Francia [GC], n. 39652/98, par. 34, CEDU 2000-X).

25. Un procedimento tributario ha indubbiamente un oggetto patrimoniale, ma il fatto di dimostrare che una controversia sia di natura "patrimoniale" non è sufficiente di per sé a comportare l'applicabilità dell'articolo 6 par. 1 per l'aspetto "civile" (vedi le sentenze Pierre-Bloch c. Francia del 21 ottobre 1997, *Raccolta delle sentenze e decisioni* 1997-VI, p. 2223, par. 51 e Pellegrin c. Francia [GC], n. 28541/95, par. 60, CEDU 1999-VIII, da confrontare con la sentenza Editions Périscope c. Francia del 26 marzo 1992, serie A n. 234-B, p. 66, par. 40). In particolare, secondo la giurisprudenza tradizionale degli organi della Convenzione,

"Possono esistere delle obbligazioni "patrimoniali" nei confronti dello Stato o dei suoi organi che, ai fini dell'articolo 6 par. 1 devono essere considerate come rientranti esclusivamente nell'ambito del diritto pubblico e di conseguenza non sono comprese nella nozione "diritti ed obbligazioni di carattere civile". A parte le multe imposte a titolo di "sanzione penale", si verifica, in particolare, quando un'obbligazione di natura patrimoniale risulta da una legislazione fiscale oppure fa parte dei normali doveri civici imposti in una società democratica" (vedi, tra l'altro, Schouten e Meldrum c. Paesi Bassi del 9 dicembre 1994, serie A n. 304, p. 21 par. 50, e ricorsi n. 11189/84, decisione della Commissione dell'11 dicembre 1986, Decisioni e rapporti (DR) 50, pp. 121, 160; n. 20471/92, dec. 15.4.1996, DR 85, pp. 29, 46).

26. La Convenzione è tuttavia uno strumento vivo che deve essere interpretato alla luce delle condizioni di vita attuali (vedi, tra l'altro, la sentenza *Johnston e altri c. Irlanda*, serie A n. 112, p. 25, par. 53), e la Corte è chiamata a verificare, considerati i cambiamenti intervenuti nella società riguardo alla tutela giuridica concessa agli individui nei loro rapporti con lo Stato, se il campo di applicazione dell'articolo 6 par. 1 deve o meno essere esteso alle controversie tra i cittadini e le pubbliche autorità relative alla legittimità nel diritto interno delle decisioni dell'amministrazione finanziaria.

27. I rapporti tra gli individui e lo Stato sono ovviamente progrediti nei vari settori nel corso dei cinquanta anni trascorsi dall'adozione della Convenzione, tenuto conto dell'incremento delle norme statali nei rapporti di diritto privato. Tutto questo ha portato la Corte a considerare che dei procedimenti dipendenti dal "diritto pubblico" nel diritto interno rientrano nel campo di applicazione dell'articolo 6 per l'aspetto "civile" quando l'esito era determinante per dei diritti e obbligazioni di carattere privato; in particolare, per citarne solo alcuni, in materia di vendita di terreni, di gestione di una clinica privata, del diritto di proprietà, di concessione di autorizzazioni amministrative relative alle condizioni di esercizio di attività professionali o di licenza di uno spaccio di bevande alcoliche (vedi, tra le altre, le sentenze *Ringeisen c. Austria* del 16 luglio 1971, serie A n. 13, p. 39, par. 94, *Konig*, citata, p. 32, par. 94-95, *Sporrong e Lonnroth c. Svezia* del 23 settembre 1982, serie A n. 52, p. 19, par. 79, *Allan Jacobsson c. Svezia* del 25 ottobre 1989, serie A n. 163, pp. 20-21, par. 73, *Bentham c. Paesi Bassi* del 23 ottobre 1985, serie A n. 97, p. 16, par. 36, *Tre Traktorer Aktiebolag c. Svezia* del 7 luglio 1989, serie A n. 159, p. 19, par. 43). Peraltro, l'intervento crescente dello Stato nella vita di tutti i giorni degli individui, per esempio in materia di protezione sociale, ha indotto la Corte a valutare gli aspetti di diritto pubblico e di diritto privato prima di poter concludere che il diritto invocato poteva essere qualificato di "natura civile" (vedi, tra le altre, le sentenze *Feldbrugge c. Paesi Bassi* del 29 maggio 1986, serie A n. 99, p. 16, par. 40, *Deumeland c. Germania* del 29 maggio 1986, serie A n. 100, p. 25, par. 74, *Salesi c. Italia* del 26 febbraio 1993, serie A n. 257-E, pag. 59-60, par. 19 e *Schouten e Meldrum*, citata, p. 24, par. 60).

28. Comunque, i diritti e obbligazioni esistenti per un individuo non sono necessariamente di natura civile. Non hanno tale natura infatti i diritti e obbligazioni di natura politica, come il diritto di candidarsi ad una elezione all'Assemblea nazionale (vedi la sentenza *Pierre-Bloch*, citata, p. 2223, par. 50), anche se il procedimento controverso può avere per l'interessato un oggetto patrimoniale (stessa sentenza, par. 51), cosicché l'articolo 6 par. 1 non

trova applicazione. Detto articolo non si applica nemmeno alle controversie tra l'amministrazione e alcuni suoi agenti, ossia coloro che occupano impieghi comportanti una partecipazione all'esercizio della potestà pubblica (vedi la sentenza *Pellegrin c. Francia* [GC], n. 2854/95, par. 66-67, CEDU 1999-VIII). Inoltre, le espulsioni di stranieri non riguardano le contestazioni sui diritti di natura civile, ai sensi dell'articolo 6 par. 1 della Convenzione, che pertanto non è applicabile (vedi la sentenza *Maaouia*, citata, par. 37-38).

29. Quanto alla materia fiscale, le evoluzioni verificatesi nelle società democratiche non riguardano tuttavia la natura essenziale dell'obbligazione per gli individui o le imprese di pagare delle tasse. In rapporto all'epoca dell'adozione della Convenzione, non vi sono interventi nuovi da parte dello Stato nella sfera "civile" della vita degli individui. La Corte ritiene che la materia fiscale fa parte ancora del nucleo duro delle prerogative della potestà pubblica, poiché la natura pubblica del rapporto tra il contribuente e la collettività resta predominante. Dato che la Convenzione e i suoi Protocolli devono essere considerati congiuntamente. La Corte osserva altresì che l'articolo 1 del Protocollo n. 1, relativo alla protezione della proprietà, non porta pregiudizio al diritto degli Stati di porre in vigore le leggi da essi ritenute necessarie per assicurare il pagamento delle imposte (vedi *mutatis mutandis*, la sentenza *Gasus Dosier – und Fördertechnik GmbH c. Paesi Bassi* del 23 febbraio 1995, serie A n. 306-B, pp. 48-49, par. 60). Senza dargli un'importanza decisiva, la Corte prende in considerazione questo elemento. La stessa ritiene che il contenzioso tributario non rientri nell'ambito dei diritti e obbligazioni di carattere civile, malgrado gli effetti patrimoniali che necessariamente produce nei confronti dei contribuenti.

30. Il principio secondo il quale i concetti autonomi contenuti nella Convenzione devono essere interpretati alla luce delle condizioni di vita attuali nelle società democratiche, non autorizza la Corte ad interpretare l'articolo 6 par. 1 come se l'aggettivo "civile", con i limiti che l'aggettivo pone necessariamente alla categoria dei "diritti e obbligazioni" a cui si applica, non figurasse nel testo.

31. Pertanto, l'articolo 6 par 1 non è applicabile nella fattispecie.

II. *SUL MOTIVO RIGUARDANTE L'ARTICOLO 14 DELLA CONVENZIONE.*

Sull'ammissibilità.

32. Il ricorrente lamenta inoltre di essere "perseguito dalla giustizia italiana" e invoca l'articolo 14 della Convenzione, che recita:

"Il godimento dei diritti e delle libertà riconosciuti nella (...) Convenzione deve essere as-

sicurato senza nessuna discriminazione, in particolare quelle fondate sul sesso, la razza, il colore, la lingua, la religione, le opinioni politiche o quelle di altro genere, l'origine nazionale o sociale, l'appartenenza a una minoranza nazionale, la ricchezza, la nascita o ogni altra condizione”.

33. La Corte ricorda che una discriminazione è vietata dalla Convenzione solo quando vengono prese delle misure diverse nei confronti di persone che si trovano in situazioni equivalenti (vedi la sentenza del 23 luglio 1968 nel caso “linguistica belga”, serie A n. 6, p. 33-34, par. 9-10).

34. Il ricorrente non ha chiarito quale sarebbe stata la violazione relativa a questo articolo. Pertanto, dato che questo motivo non è stato documentato, la Corte ritiene di non poter individuare alcuna violazione apparente di tale disposizione, che deve pertanto essere rigettato perché manifestamente infondato, in applicazione dell'articolo 35 par. 3 e 4 della Convenzione.

PER QUESTI MOTIVI, LA CORTE

1. *Rinvia al merito*, all'unanimità, l'argomentazione del Governo relativa all'applicabilità dell'articolo 6 par. 1 della Convenzione e, pertanto, *dichiara ammissibile* il motivo riguardante questo articolo;

2. *Dichiara*, con otto voti contro sei, che l'articolo 6 par. 1 della Convenzione non si applica nella fattispecie;

3. *Dichiara inammissibile*, con sei voti contro uno, il motivo riguardante l'articolo 14 della Convenzione.

Fatto in francese e in inglese, e pronunciato in pubblica udienza nel Palazzo dei Diritti dell'Uomo, a Strasburgo, il 12 luglio 2001.

Firmato: Luzius WILDHABER
Presidente

Firmato: Paul MAHONEY
Cancelliere

Alla presente sentenza sono allegare, conformemente agli articoli 45 par. 2 della Convenzione e 74 par. 2 del regolamento, le seguenti opinioni separate:

- opinione concorrente del giudice Ress;
- opinione dissenziente del giudice Lorenzen, alla quale aderiscono i giudici Rozakis, Bonello, Strá nická, Bîrsan e Fischbach.

L.W. – P.J.M.

OPINIONE CONCORRENTE DEL GIUDICE RESS

L'intervento crescente dello Stato nella vita quotidiana degli individui ha indotto la Corte, come dalla stessa sottolineato, a valutare gli aspetti di diritto pubblico e di diritto privato prima di poter concludere che il diritto invocato poteva essere qualificato di natura civile. Del resto, non è il carattere intrinseco di diritto pubblico dei procedimenti di espulsione di cittadini stranieri che ha indotto la Corte a dichiarare l'articolo 6 inapplicabile nel caso *Maaouia*, ma bensì l'esistenza del protocollo n. 7, segnatamente del suo articolo 1, combinato con la stessa Convenzione (*Maaouia c Francia* [GC], n. 39652/98, CEDU 2000-X par. 36 e 37).

Riguardo alla materia fiscale, la Corte ha constatato che i cambiamenti non riguardavano la natura essenziale delle obbligazioni per gli individui o le imprese di pagare le imposte. Invece, vi è un elemento nel procedimento tributario che potrebbe portare ad un risultato diverso, almeno per alcuni casi. Poiché gli aspetti penali dei ricorsi in materia fiscale non sono esclusi dall'applicazione dell'articolo 6 (vedi la sentenza *Bendenoun c. Francia* del 24 febbraio 1994, serie A n. 284), ritengo che l'aspetto dell'esecuzione immediata, che presenta delle affinità con l'effetto delle sanzioni e può essere ancora più severo dal punto di vista economico, non debba essere escluso *a priori* dal campo di applicazione dell'articolo 6.

Anche se la materia fiscale, almeno in linea generale, fa parte ancora del nucleo duro delle prerogative della potestà pubblica, vi è un aspetto in cui lo Stato viola tali prerogative ed entra in una sfera in cui l'individuo dovrebbe avere la possibilità, in una società democratica, di rimettere in causa un simile dovere di contribuente, ossia dovrebbe avere la possibilità di contestare l'abuso di diritto nei procedimenti esecutivi immediati. Come nel caso delle pene, in cui la Corte ha stabilito l'obbligo di non procedere all'esecuzione prima che l'individuo abbia avuto la possibilità di farne controllare la legittimità, altrettanto, mi sembra debba essere anche per i procedimenti in materia fiscale. Se i procedimenti in materia fiscale in alcuni Stati contraenti non prevedono una sospensione nel caso in cui l'individuo contesta il suo ordine di pagamento, oppure se non ha quanto meno la possibilità di chiedere una sospensione dell'esecuzione prima di pagare somme a volte considerevoli, la cui legittimità è contestata, lo Stato usa la sua posizione di predominio nell'ambito delle prerogative della potestà pubblica in modo che potrebbe essere qualificato eccessivo. Tale può essere inoltre il caso se lo Stato chiede per

la sospensione dell'esecuzione delle garanzie bancarie che rappresentano un onere eccessivo per l'individuo.

Se si prende in considerazione la durata a volte molto lunga dei procedimenti tributari, davanti alle autorità finanziarie e alle giurisdizioni competenti in materia fiscale, il contribuente si ritrova in una situazione di cui si può difficilmente dire che fa "parte dei normali doveri civici imposti in una società democratica" (Schouten e Meldrum c. Paesi Bassi del 9 dicembre 1994, serie A n. 304 p. 21, par. 50). Vi è qui un elemento che potrebbe, a mio avviso, spingere la Corte a rivedere alcuni aspetti dell'applicazione dell'articolo 6 in materia fiscale.

Dalle informazioni acquisite agli atti, per il caso Terrazini, questo aspetto non è decisivo poiché il ricorrente, dopo l'accertamento fiscale del 31 agosto 1987, non ha pagato la differenza dell'imposta dovuta tra il 1987 e il 1998, data in cui la commissione tributaria aveva cancellato la causa dal ruolo. Analogamente, per quanto riguarda i due ricorsi della società A, la società non ha ancora versato l'importo richiestole con l'accertamento fiscale del 16 novembre 1987. Ciò è probabilmente dovuto al fatto che nel diritto italiano l'articolo 47 del D.L. n. 546 del 31 dicembre 1992 (1) prevede una sospensione dell'esecuzione se può derivarne un danno grave e irreparabile.

(1) D.Lgs. 31.12. 1992 N. 546 (Articolo 47 comma 1 e 5 "Sospensione dell'atto impugnato" disposizioni sul Contenzioso Tributario): ⁽¹⁾ Il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell'esecuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificata alle altre parti e depositato in segreteria sempre che siano osservate le disposizioni di cui all'art. 22. ⁽⁵⁾ La sospensione può anche essere parziale e subordinata alla prestazione di idonea garanzia mediante cauzione o fideiussione bancaria o assicurativa, nei modi e termini indicati nel provvedimento.

**OPINIONE DISSENZIENTE DEL GIUDICE LORENZEN,
ALLA QUALE ADERISCONO I GIUDICI ROZAKIS, BONELLO,
STRÁ NICKÁ, BÎRSAN E FISCHBACH**

1. Il presente caso solleva l'importante questione se l'articolo 6 par. 1 della Convenzione, per l'aspetto civile, sia applicabile ai procedimenti in materia fiscale. La maggioranza ha confermato la giurisprudenza degli organi della Convenzione che, fino ad ora, hanno sempre concluso in senso contrario. Non mi sento di condividere questa opinione per i motivi esposti qui di seguito.

2. La Convenzione non contiene alcuna definizione di ciò che si intende per "diritti e obbligazioni di carattere civile". Anche se nel corso degli anni gli organi della Convenzione, si sono pronunciati più volte sulla questione, e più di una volta hanno modificato la giurisprudenza precedente, non è possibile trovare una simile definizione nelle loro sentenze e decisioni. Gli organi della Convenzione hanno statuito sull'applicabilità dell'articolo 6 in questo ambito caso per caso; hanno tuttavia determinato alcuni elementi generali importanti.

3. Quando si considera la giurisprudenza attuale e la possibilità di cambiarla, è a mio parere essenziale richiamare il contesto storico in cui fu introdotta nell'articolo 6 par. 1 la nozione di "natura civile", che non si trova nel testo inglese della corrispondente disposizione – l'articolo 14 – del Patto internazionale relativo ai diritti civili e politici. Invece, l'articolo 8 della Convenzione americana relativa ai diritti dell'uomo prevede espressamente i procedimenti tributari ("diritti e obbligazioni in materia civile, nonché nei settori del lavoro, tributario o in qualsiasi altro settore").

I lavori preparatori riguardanti l'articolo 6 della Convenzione – che sono strettamente legati a quelli dell'articolo 14 del Patto internazionale – permettono a mio parere di trarre le seguenti conclusioni: 1) i redattori avevano l'intenzione di escludere, in linea di massima, le controversie tra il cittadino e il governo, principalmente in ragione delle difficoltà dovute all'epoca per operare una ripartizione chiara dei poteri tra gli organi amministrativi e le loro prerogative discrezionali, da una parte, e gli organi giudiziari, dall'altra. 2) Tali testi non contengono alcun riferimento specifico alle questioni fiscali che, di norma, non si basano su un potere discrezionale ma sull'applicazione di disposizioni legali più o meno precise. 3) L'esclusione di questo tipo di controversie doveva essere seguito da uno studio più dettagliato sui problemi

riguardanti “l’esercizio della giustizia nei rapporti tra il cittadino e il governo”. Di conseguenza, 4) sembra che i redattori non abbiano voluto escludere definitivamente dal campo di applicazione dell’articolo 6 par. 1 le controversie riguardanti il settore amministrativo (per un’analisi dettagliata, vedi i paragrafi, da 19 a 22 dell’opinione dissenziente comune di Ryssdal, Bindschedler-Robert, Lagergren, Matscher, Sir Vincent Evans, Bernhardt e Gersing nella sentenza Deumeland del 29 maggio 1986, serie A n. 100, nonché l’opinione concorrente di Sperduti (allegata al parere della Commissione) nella sentenza Salesi del 26 febbraio 1993, serie A n. 257-E).

4. In tale contesto è comprensibile che gli organi della Convenzione, nei primi anni dopo la sua entrata in vigore, abbiano applicato in modo restrittivo l’articolo 6 par. 1 in base alla sua parte civile, a controversie tra il cittadino e il governo. Invece, è difficile ammettere che i lavori preparatori, che risalgono a più di 50 anni fa e che si basano in parte su ipotesi che non si sono realizzate o non sono più pertinenti, costituiscono tuttora un ostacolo permanente a un’evoluzione coerente della giurisprudenza sulla portata dell’articolo 6 – segnatamente nei settori in cui sussiste un bisogno palese di estendere ai giudicabili la protezione accordata con questa disposizione. Emerge infatti chiaramente dalla giurisprudenza attuale che gli organi della Convenzione non si sono sentiti tenuti ad attenersi a un approccio restrittivo, ma hanno al contrario esteso l’applicabilità dell’articolo 6 par. 1 a un numero considerevole di rapporti tra individuo e Stato che i redattori avevano in origine inteso escludere.

Si citano i seguenti esempi di controversie tra privati cittadini e governi che, secondo la giurisprudenza della Corte, riguardano la parte civile dell’articolo 6:

– I procedimenti di espropriazione o le istanze relative a decisioni in materia di urbanistica, a licenze edilizie e, più in generale, a decisioni riguardanti l’uso o il godimento di beni (vedi, per esempio, le sentenze Sporrøng e Lonnoth c. Svezia del 23 settembre 1982, serie A n. 52, Ettl e altri c. Austria, Erkner e Hofauer c. Austria e Poiss c. Austria del 23 aprile 1990, serie A n. 171-A e Jacobsson c. Svezia e Skärby c. Svezia del 28 giugno 1990, serie A n. 180-A e 180-B).

– I procedimenti relativi ad autorizzazioni, licenze o altri atti di una pubblica autorità che condizionano la validità di un contratto tra privati (vedi, per esempio, la sentenza Ringeisen c. Austria del 16 luglio 1971, serie A n. 13).

– I procedimenti relativi alla concessione o alla revoca da parte di una

pubblica autorità di una licenza necessaria all'espletamento di determinate attività economiche (vedi, per esempio, le sentenze *Bentham c. Paesi Bassi* del 23 ottobre 1985, serie A n. 97, *Pudas c. Svezia* del 27 ottobre 1987, serie A n. 125-A, *Traktörer Aktiebolag c. Svezia* del 7 luglio 1989, serie A n. 159 e *Fredin c. Svezia* del 18 febbraio 1991, serie A n. 192).

– I procedimenti relativi alla soppressione o alla sospensione da parte di una pubblica autorità del diritto di praticare una professione particolare, ecc. (vedi, per esempio, le sentenze *König c. Germania* del 28 giugno 1978, serie A n. 27 e *Diennet c. Francia* del 26 settembre 1995, serie A n. 325-A).

– I procedimenti di risarcimento danni davanti alle giurisdizioni amministrative (vedi, per esempio, la sentenza *Editions Périscope c. Francia* del 26 marzo 1992, serie A n. 234-B).

– I procedimenti riguardanti l'obbligo di versare i contributi assicurativi (vedi, per esempio, le sentenze *Feldbrugge c. Paesi Bassi* del 29 maggio 1986, serie A n. 99 e *Deumeland c. Germania* citata).

I procedimenti relativi alle controversie nella funzione pubblica, nel caso in cui viene invocato un "diritto puramente patrimoniale", per esempio il livello delle retribuzioni e le "prerogative discrezionali dell'amministrazione non sono in causa" (vedi, per esempio, la sentenza *De Santa c. Italia* del 2 settembre 1977, *Raccolta delle sentenze e decisioni 1997-V*, p. 1659). Invece, quando l'"interesse patrimoniale" è subordinato alla constatazione preventiva di un comportamento illegale o fondato sull'esercizio di poteri discrezionali, la Corte ha ritenuto che l'articolo 6 non fosse applicabile (vedi, per esempio, la sentenza *Spurio c. Italia* del 2 settembre 1977, *Raccolta 1997-V*, p. 1576). Al riguardo, la stessa ha in seguito modificato la sua giurisprudenza (vedi il successivo punto 6 riguardante la sentenza *Pellegrin c. Francia* dell'8 dicembre 1999).

È vero tuttavia, come sottolineato dalla maggioranza, che la Corte, in altre situazioni, ha dichiarato l'articolo 6 non applicabile (vedi, tra le altre, le sentenze *Pierre-Bloch c. Francia* del 21 ottobre 1997, *Raccolta 1997-VI*, p. 2223, sul diritto di candidarsi alle elezioni – e *Maaouia c. Francia* [GC] n. 39652/98, CEDU-X, riguardante le decisioni relative all'ingresso, al soggiorno e all'espulsione degli stranieri).

5. Possiamo porci la domanda se, basandosi sulla giurisprudenza attuale della Corte, è soltanto possibile determinare una distinzione netta e franca tra diritti e obbligazioni "di carattere civile" e, in caso negativo, se non sia arrivato il momento di porre fine a questa incertezza estendendo la tutela dell'ar-

articolo 6 par. 1 a tutte le cause in cui è in causa una decisione di una autorità pubblica determinante la situazione giuridica di una persona privata (vedi segnatamente, per una tale soluzione l'opera di van Dijk e van Hoof, *Theory and Practice of the European Convention on Human Rights*, 1998, 3a ed., p. 406).

Questa evoluzione sarebbe carica di conseguenze e ridurrebbe in gran parte del suo contenuto indipendente la nozione di “carattere civile”, riducendola allo stato di disposizione “tappabuchi” che permette di tutelare tutti i casi in cui non è coinvolto l'aspetto penale. Ritengo che la giurisprudenza della Corte non permette a tutt'oggi di corroborare l'affermazione per cui una misura così radicale è il solo modo per dissipare qualsiasi incertezza sulla portata dell'applicabilità dell'articolo 6. Tuttavia, finché sarà mantenuta la distinzione tra diritti e obbligazioni “di carattere civile” e quelli “di carattere non civile” nei procedimenti tra i privati cittadini e i governi, è importante vigilare affinché i criteri pertinenti utilizzati per determinare ciò che è “di carattere civile” siano applicati in modo logico e ragionevole – al riguardo, possono essere necessari di tanto in tanto degli adeguamenti per mettere la giurisprudenza al passo con le recenti evoluzioni.

6. Indubbiamente, quando la Corte deve pronunciarsi sull'aspetto “civile” di diritti e obbligazioni, diventa fondamentale determinare se nel procedimento in questione erano in gioco gli interessi patrimoniali dell'individuo. Nella sentenza Editions Périscope sopracitata, rileva che l'oggetto dell'azione era “patrimoniale” e si basava su una violazione di diritti anch'essi patrimoniali. La Corte ha ritenuto che il diritto in questione “rivestiva dunque un “carattere civile”, nonostante l'origine della vertenza [...]”. L'aspetto patrimoniale è stato messo in evidenza in moltissime altre sentenze, anche in situazioni in cui il contesto della controversia era manifestamente fiscale. Così, nella sentenza *Building Societies* del 23 ottobre 1997 (*Raccolta* 1997-VII, p. 2325), la Corte, invocando l'interesse patrimoniale, ha ritenuto che un'azione di risarcimento di somme di denaro pagate a titolo di disposizioni di diritto tributario in seguito annullate rivestivano un “carattere civile”. E aggiunge: “Non altera in nessun modo questa conclusione il fatto che queste istanze traessero origine dalla legislazione fiscale e che i ricorrenti fossero assoggettati all'imposta per effetto della stessa” (paragrafo 97 della sentenza).

Certamente la Corte, in altre sentenze ha dichiarato che un contenzioso non diventa di natura civile per il solo fatto di sollevare una questione di carattere economico (vedi, per esempio, le sentenze *Schouten e Meldrum c. Paesi Bassi* del 9 dicembre 1994, serie A n. 304, p. 21, par. 50, *Pierre-Bloch*

c. Francia sopracitata, par. 51 e Pellegrin c. Francia (GC), n. 28541/95, CEDU 1999-VIII, par. 60). Nella prima delle citate sentenze, la Corte ha ritenuto – in un *obiter dictum* – che la parte civile dell’articolo 6 era inapplicabile a diritti e obbligazioni derivanti “da una legislazione fiscale o *fa[centi] altrimenti parte dei normali doveri civili in una società democratica*” (corsivo aggiunto da me). Nelle due ultime sentenze la Corte non ha invocato – almeno non espressamente – questo criterio generale. Nella sentenza Pierre-Bloch, la stessa ha semplicemente dichiarato che il diritto di candidarsi alle elezioni era “di carattere politico e non civile”, e che l’oggetto patrimoniale per il ricorrente non era determinante se questo aspetto patrimoniale era relativo all’organizzazione dell’esercizio del diritto controverso. Nella sentenza Pellegrin, la Corte ha dedotto che il criterio “patrimoniale” applicato fino a quel momento si dimostrava poco comodo per determinare l’applicabilità dell’articolo 6 par. 1 alle controversie tra lo Stato e i suoi agenti. Tuttavia, piuttosto che basarsi su un altro criterio generale, la Corte ha preferito adottare criteri specifici per i casi di questo tipo. La maggioranza della Corte non ha applicato neanche nel caso Maaouia il criterio utilizzato nella sentenza Schouten e Meldrum, ma ha deciso per l’inapplicabilità dell’articolo 6, basandosi su una interpretazione delle intenzioni dei redattori dell’articolo 1 del Protocollo n. 7.

A mio avviso, il criterio dei “normali doveri civili imposti in una società democratica” non permette di stabilire una distinzione generale tra diritti e obbligazioni “di carattere civile” e quelli “di carattere non civile”. Così è difficile capire perché, per esempio, l’obbligazione di destinare un bene a fini di pubblica utilità dietro un corrispettivo economico non costituisce una “obbligazione civile normale”, quando di questo obbligo fa parte l’obbligo di accettare che questo corrispettivo sia ridotto per motivi fiscali. Come spiegare che il diritto di beneficiare di sgravi fiscali e di riduzioni delle tariffe postali speciali non costituisce un diritto “di carattere civile”, ma che di tale diritto fa parte il diritto di intentare un’azione di risarcimento del danno che si ritiene derivante dal rifiuto di concedere tali privilegi? Inoltre, perché l’obbligo di versare i contributi sociali riveste un carattere civile, mentre l’obbligo di pagare le imposte sui redditi non è di natura civile? (vedi l’opera di van Dijk e van Hoof sopracitata, p. 406).

7. Almeno quando sono direttamente coinvolti gli interessi patrimoniali di un individuo e l’ingerenza non è basata sull’esercizio del potere discrezionale, sarebbe opportuno prendere sistematicamente come punto di partenza il criterio patrimoniale utilizzato nella sentenza Editions Périscope e in altri casi. Tuttavia, devono essere ammesse delle eccezioni quando sono giustificate

da circostanze speciali. Come si è verificato per il diritto di candidarsi alle elezioni in ragione del suo carattere politico (sentenza Pierre-Bloch), per i rapporti tra lo Stato e i suoi agenti (sentenza Pellegrin) e per il diritto di ingresso e di soggiorno degli stranieri in un paese (sentenza Maaouia).

Non vi è dubbio che l'obbligo di pagare le imposte ha conseguenze dirette e importanti sugli interessi patrimoniali dei cittadini e che le situazioni fiscali – l'imponibile, le modalità di pagamento e di recupero dell'imposta, in opposizione alle controversie riguardanti le leggi finanziarie – si basano, in una società democratica, sull'applicazione di disposizioni legali – e non su un potere discrezionale dell'amministrazione. Pertanto, l'articolo 6 dovrebbe essere a mio avviso applicabile a controversie di questo tipo, salvo in caso di circostanze particolari giustificanti il fatto di ritenere che l'obbligo di pagare le imposte non rivesta un "carattere particolare" ai sensi dell'articolo 6 par. 1 della Convenzione.

8. Secondo la maggioranza, non vi è mai stata in ambito fiscale un'evoluzione di rilievo maggiore sulla natura delle obbligazioni dei privati e delle società dall'epoca in cui è stata elaborata la Convenzione. Di conseguenza, la stessa è del parere che la materia fiscale fa ancora parte del "nucleo duro delle prerogative della potestà pubblica, poiché resta predominante la natura pubblica del rapporto tra il contribuente e la collettività. La maggioranza ha altresì preso in considerazione il fatto che l'articolo 1 del Protocollo n. 1 riserva agli Stati il diritto di mettere in vigore le leggi che ritengono necessarie per assicurare il pagamento delle imposte.

Questo ragionamento non mi convince.

Constatando che l'articolo 6 par. 1 della Convenzione, per l'aspetto civile si applica alle questioni fiscali non limita in nessun modo il potere degli Stati di far gravare sui privati o le società ogni obbligazione fiscale che intendono imporre. Una tale constatazione non limita nemmeno la libertà degli Stati di mettere in vigore le leggi che ritengono necessarie per assicurare il pagamento delle imposte (articolo 1 del Protocollo n. 1 della Convenzione). L'articolo 6 della Convenzione costituisce una garanzia procedurale che consacra principalmente il diritto all'accesso a un tribunale e il diritto di beneficiare di un procedimento giudiziario equo entro un termine ragionevole. Al riguardo, dall'elaborazione della Convenzione vi sono state, infatti, importanti evoluzioni in materia fiscale. Mentre a quell'epoca vi erano poche possibilità di poter ottenere un controllo giudiziario – o un controllo *tout court* – di decisioni amministrative riguardanti il sistema tributario, è attualmente riconosciuto

dalla maggior parte degli Stati contraenti, che le controversie in materia tributaria possono essere disciplinate nell'ambito di una procedura davanti alle giurisdizioni ordinarie. È difficile comunque capire perché è ancora necessario accordare agli Stati delle prerogative speciali in virtù della Convenzione in questo ambito, e negare così ai giudicabili, nell'ambito dei procedimenti tributari, le garanzie procedurali elementari consacrate dall'articolo 6 par. 1. Come dimostrato in particolare dal giudice Ress nella sua opinione concorrente, la necessità di una simile tutela è evidente – ad esempio per evitare l'eccessiva durata di un procedimento unito all'obbligo di pagare le imposte prima del regolamento definitivo di una controversia riguardante la legittimità della decisione fiscale. A mio avviso, dal contenuto dell'articolo 1 del Protocollo n. 1 non si può assolutamente desumere che i suoi redattori abbiano inteso accordare agli Stati il diritto di negare agli individui qualsiasi tutela procedurale nelle controversie di natura fiscale. Come si può giustificare il fatto di sottrarre al controllo della Corte l'applicazione dei diritti procedurali garantiti dall'articolo 6 par. 1 nell'ambito di un contenzioso la cui sostanza è direttamente connessa a un diritto civile, nella fattispecie il diritto al rispetto dei beni? Un'interpretazione in tal senso andrebbe altresì contro l'evoluzione costante della giurisprudenza della Corte, secondo la quale le disposizioni materiali della Convenzione, quali gli articoli 2, 3 e 8, vanno interpretati nel senso di dover includere altresì degli obblighi procedurali nei confronti degli Stati.

Inoltre, è difficile comprendere perché è impossibile un'applicazione estesa dell'articolo 6 par. 1 per l'aspetto civile in ragione della necessità di preservare le prerogative degli Stati in materia fiscale, quando la Corte, nella sua giurisprudenza, è andata molto lontano includendo le controversie tributarie, nella sua parte penale. Nella sentenza *Bendenoun c. Francia*, del 24 febbraio 1994 (serie A n. 284), la Corte ha regolarmente ritenuto che i procedimenti riguardanti le controversie tributarie rivestivano un "carattere penale" se prevedevano, o rischiavano semplicemente di prevedere, delle sanzioni fiscali, maggiorazioni, ecc. aventi uno scopo preventivo e repressivo (vedi la sentenza recente (non definitiva) *J.B. c. Svizzera* del 3 maggio 2001, n. 31827/96). Il risultato è lo stesso quando il procedimento riguarda la semplice tassazione (vedi la decisione sull'ammissibilità del 16 maggio 2000 nel caso *Georgiou c. Regno Unito*, n. 40042/98). Ciò significa che il livello di protezione garantito dall'articolo 6 par. 1 della Convenzione varia in funzione dell'organizzazione del sistema giudiziario che regola i procedimenti tributari nei vari ordinamenti giudiziari; ed in seno ad uno stesso ordinamento giu-

diziario, tale protezione può dipendere dal fatto di determinare se il procedimento sanzionatorio e il procedimento tributario sono collegati o meno. Un'interpretazione della Convenzione che porta a risultati così aleatori è ben lontana dall'essere soddisfacente.

9. Per i motivi sopra esposti, deduco che non vi sono argomenti convincenti a favore del mantenimento della giurisprudenza attuale della Corte secondo la quale i procedimenti in materia fiscale non comportano decisioni su "diritti e obbligazioni di carattere civile" ai sensi dell'articolo 6 della Convenzione. Ritengo, pertanto, che l'articolo 6 par. 1 della Convenzione trovi applicazione nel caso di specie.

*Stab. Tipolit. Ugo Quintily S.p.A.
Viale Enrico Ortolani, 149/151 - Roma - Tel. 06.52.16.92.99 r.a.
Finito di stampare nel mese di dicembre 2001*