

Autorità: Corte europea diritti dell'uomo sez. grande chambre

Data: 23/11/2006

Numero: 73053

Classificazioni: PROCEDIMENTO TRIBUTARIO - In genere

Fatto

In fatto (sintesi)

Il ricorrente è il signor Esa Jussila, cittadino finlandese residente a Tampere.

A seguito della constatazione di alcune irregolarità nella contabilità dell'impresa diretta dal ricorrente, l'Agenzia delle entrate di Häme notificava a quest'ultimo una rettifica fiscale. Il signor Jussila adiva il Tribunale amministrativo della contea di Uusimaa, sollecitando la propria audizione nonché quella dell'ispettrice delle imposte che si era occupata del suo fascicolo e di un perito di sua scelta.

Il Tribunale amministrativo non riteneva necessario procedere all'udienza, essendo state comunicate dalle parti tutte le informazioni necessarie. Contestualmente, respingeva il ricorso del signor Jussila, il quale si vedeva altresì rifiutare l'autorizzazione ad adire la suprema Corte amministrativa.

Diritto

In diritto

I. Sulla pretesa violazione dell'art. 6, par. 1, della Convenzione

22. Il ricorrente sostiene che la procedura di rettifica fiscale di cui ha fatto oggetto è stata iniqua, dal momento che le giurisdizioni competenti gli hanno negato la possibilità di avere un'udienza relativa a questo caso. La Corte prenderà in considerazione la doglianza sotto il profilo dell'art. 6 della Convenzione, i cui passi pertinenti sono così formulati:

«Ogni persona ha diritto a che la sua causa sia esaminata equamente (...) da un tribunale indipendente e imparziale, costituito per legge, il quale deciderà (...) della fondatezza di ogni accusa penale che le venga rivolta».

A. Tesi delle parti

1. Tesi del ricorrente

23. L'interessato contesta le conclusioni del Governo, da cui traspare a suo giudizio un'interpretazione erronea e ingannevole del diritto interno e della Convenzione. Sostiene che il suo caso avrebbe dovuto necessariamente portare ad un'udienza, in virtù sia del diritto interno che dell'art. 6 della Convenzione, dal momento che aveva bisogno di protezione giuridica e che la credibilità delle dichiarazioni dei testimoni giocava un ruolo importante per l'esito del caso. Precisa che la posta in gioco nel contenzioso non verteva solo su 380,80 EUR poiché la rettifica incorsa era in totale di 7.374,92 EUR. Sostiene che la mancanza di un'udienza ha avuto *de facto* la conseguenza di porre l'onere della prova a suo carico. Inoltre, insiste sulla gravità della minaccia della sanzione che gravava su di lui e sul fatto che l'obbligo di pagare imposte non dovute e non basate su alcun fondamento giuridico ha avuto ripercussioni sulle sue attività professionali.

24. Durante l'udienza davanti alla Corte, il ricorrente ha sottolineato di non aver «scelto» di sottostare all'obbligo di pagare l'IVA ma che, al contrario, era tenuto ad indirizzare dichiarazioni dell'IVA all'amministrazione fiscale poiché il fatturato annuo dell'impresa che dirigeva superava la soglia d'esenzione fissata dalla legge sull'IVA.

2. Tesi del Governo

25. Il Governo sottolinea che l'obbligo che grava sui privati e sulle imprese di pagare l'imposta ha un carattere fondamentale. A suo giudizio, l'ambito fiscale costituisce il nocciolo duro delle prerogative del potere pubblico, essendo predominante il carattere pubblico del rapporto tra il contribuente e l'amministrazione fiscale. Estendere la portata del risvolto penale dell'art. 6, par. 1, per comprendervi l'imposta potrebbe avere conseguenze maggiori per la capacità dello Stato di percepire le imposte obbligatorie.

26. Il Governo spiega che, nel sistema giuridico finlandese, le maggiorazioni fiscali sono disciplinate dal diritto amministrativo. Precisa che sono comminate non sulla base di norme penali ma in applicazione di diverse disposizioni fiscali, aggiungendo che le autorità competenti in materia sono gli organi dell'amministrazione fiscale e le giurisdizioni amministrative, e che la loro disciplina è a tutti gli effetti

diversa da quella delle sanzioni giudiziarie. A suo giudizio, la maggiorazione contestata era stata imposta in virtù di una disposizione che riguardava un determinato gruppo di individui aventi una condizione particolare, vale a dire i contribuenti soggetti all'IVA e registrati come tali. Non sarebbe dunque fondata su una norma di carattere generale. Le maggiorazioni avrebbero come obiettivo principale quello di proteggere gli interessi fiscali dello Stato, di fare pressione sui contribuenti ai fini di sollecitarli a rispettare i loro obblighi giuridici, di sanzionare le violazioni di tali obblighi e di prevenire la reiterazione delle condotte incriminate. Tuttavia, questo aspetto non sarebbe decisivo. Occorre infatti constatare che la severità della sanzione imposta all'interessato non raggiunge il livello elevato di gravità di quella che è stata inflitta al ricorrente nel caso *Bendenoun* (sentenza 24 febbraio 1994, serie A n. 284). La maggiorazione contestata non potrebbe essere commutata in pena detentiva e la somma pretesa nella fattispecie sarebbe bassa (rappresenterebbe il 10% delle tasse di cui l'interessato era debitore, ossia 308,80 EUR, raggiungendo il limite massimo del 20% delle tasse in questione la maggiorazione massima incorsa).

27. Il Governo sostiene che, quand'anche l'art. 6 fosse applicabile alla fattispecie, non verrebbe meno il fatto che l'obbligo di tenere un'udienza, previsto dal primo paragrafo di questa disposizione, non è assoluto. Un'udienza potrebbe rivelarsi superflua in considerazione delle circostanze eccezionali proprie del caso, per esempio quando questo non sollevi nessuna questione di fatto o di diritto che possa risolversi in modo adeguato sulla base del fascicolo e delle osservazioni scritte delle parti. Oltre alla regola della pubblicità del procedimento, vi sarebbero altre considerazioni, tra cui il diritto ad un giudicato entro un termine ragionevole e la conseguente necessità di una trattazione rapida dei casi iscritti al ruolo delle giurisdizioni competenti, da prendere in considerazione per determinare se un dibattimento pubblico corrisponde ad un bisogno dopo la procedura di prima istanza.

28. Il Governo sostiene che il ricorrente aveva sollecitato un'udienza per poter contestare l'affidabilità e l'esattezza del rapporto d'ispezione fiscale, interrogando l'ispettrice incaricata del suo fascicolo e l'esperto designato in questo caso. Osserva che il Tribunale amministrativo aveva invitato l'ispettrice a comunicargli osservazioni scritte che avrebbero dovuto essere seguite da un rapporto redatto da un esperto scelto dall'interessato. Sostiene che un'udienza sarebbe stata manifestamente superflua dal momento che le informazioni fornite dal ricorrente stesso costituivano una base sufficiente per l'esame dei fatti del caso di specie. A suo giudizio, le questioni contestate avevano un carattere tecnico marcato poiché si fondavano sul rapporto di ispezione fiscale e una tale controversia si prestava meglio ad un esame scritto piuttosto che ad uno orale. Nulla indicava che vi fosse una questione di fatto o di diritto che non potesse essere adeguatamente risolta sulla base del fascicolo e delle osservazioni scritte dell'interessato, dell'ispettrice e dell'esperto. L'audizione dell'ispettrice e dell'esperto, richiesta dal ricorrente, non avrebbe potuto apportare alcuna informazione supplementare. Inoltre, l'interessato avrebbe avuto la possibilità di presentare per iscritto ogni osservazione che ritenesse determinante per l'esito del procedimento o di commentare in qualsiasi momento dello stesso le informazioni che le autorità fiscali avrebbero potuto offrire. Avrebbe altresì potuto esercitare un ricorso davanti al Tribunale amministrativo regionale e alla Corte amministrativa suprema, che avevano piena giurisdizione per pronunciarsi in merito al caso e la competenza per annullare le decisioni delle autorità fiscali. Si dovrebbe concludere che le circostanze della fattispecie permettevano alle autorità di astenersi dal tenere un'udienza.

B. Valutazione della Corte

1. Sull'applicabilità dell'art. 6

29. Il presente caso attiene ad un procedimento al termine del quale il ricorrente si è visto comminare una rettifica fiscale a titolo di IVA e una maggiorazione d'imposta pari al 10 % delle tasse di cui fu giudicato debitore, in considerazione di errori che avrebbe commesso nelle sue dichiarazioni fiscali. Non essendo applicabile l'art. 6, sotto il profilo civile, alla determinazione dell'imposizione e alla maggiorazione d'imposta (v. la sentenza *Ferrazzini c. Italia*, GC, ricorso n. 44759/98, par. 29), la questione che si pone nella fattispecie è se il contenzioso sia di natura «penale» nel significato autonomo dell'art. 6 e se, a questo titolo, sia idoneo a determinare l'applicazione delle garanzie previste dal profilo penale di questa disposizione.

30. Secondo la giurisprudenza costante della Corte, l'applicabilità dell'art. 6 sotto il suo profilo penale deve essere valutata sulla base di tre elementi. Questi, che sono talvolta definiti «*criteri Engel*», sono stati confermati da ultimo dalla Grande Camera nella sentenza resa nel caso *Ezeh e Connors c. Regno Unito* (GC, ricorsi n. 39665/98 e 40086/98, par. 82):

«82. (...) Occorre anzitutto sapere se il o i testi che definiscono l'infrazione incriminata appartengono, secondo la tecnica giuridica dello Stato convenuto, al diritto penale, al diritto disciplinare o ad entrambi. Si tratta tuttavia di un semplice punto di partenza. L'indicazione che fornisce ha solo un valore formale e relativo; occorre esaminarli alla luce del denominatore comune alle rispettive legislazioni dei diversi Stati contraenti.

La natura stessa dell'infrazione rappresenta un elemento di valutazione di maggior peso. (...)

Il controllo della Corte non si esaurisce in ciò. In generale, sarebbe illusorio se non prendesse anche in considerazione il grado di severità della sanzione che l'interessato rischia di subire (...)»

31. Il secondo e terzo criterio sono alternativi e non necessariamente cumulativi. Affinché sia applicabile l'art. 6, è sufficiente che la violazione in causa sia di natura penale o abbia esposto l'interessato ad una sanzione che, per la sua natura e il suo livello di gravità, sia riconducibile in generale alla materia penale (v. la già citata sentenza *Ezeh e Connors*, par. 86). La debolezza relativa della posta in gioco non fa venire meno l'intrinseco carattere penale dell'infrazione (v. la sentenza 21 febbraio 1984 nel caso *Öztürk c. Germania*, serie A n. 73, par. 54, e la sentenza 25 agosto 1987 nel caso *Lutz c. Germania*, serie A n. 123, par. 55). Ciò non impedisce l'adozione di un approccio cumulativo se l'analisi distinta di ciascun criterio non permette di giungere ad una conclusione chiara in merito all'esistenza di un'accusa in materia penale (v. la già citata sentenza *Ezeh e Connors*, par. 86, che si riferisce in particolare alla già citata sentenza *Bendenoun c. Francia*, par. 47).

32. La Corte ha valutato se poteva basarsi su elementi della propria giurisprudenza per applicare un altro metodo in materia fiscale. Ricorda che, nella sentenza *Bendenoun c. Francia* (cit.), in cui erano in causa ammende fiscali e maggiorazioni d'imposta per frode fiscale inflitte rispettivamente alla società diretta dal ricorrente (a titolo di IVA e di imposta sulle società) e a quest'ultimo (a titolo di imposta sul reddito), non ha fatto esplicito riferimento alla sentenza *Engel* e ha citato i quattro elementi che riteneva pertinenti in quel caso per risolvere la questione circa l'applicabilità dell'art. 6, rilevando che la legge che prevedeva le sanzioni riguardava tutti i cittadini nella loro qualità di contribuenti, che le maggiorazioni fiscali non erano dirette ad una riparazione pecuniaria di un pregiudizio ma miravano essenzialmente a punire per impedire la reiterazione delle condotte incriminate, che esse erano basate su una norma di carattere generale il cui scopo era, al tempo stesso, preventivo e repressivo e che le somme pretese a questo titolo erano di un ammontare considerevole (422.534 franchi francesi (FRF) per il ricorrente, vale a dire 64.415 EUR, e 570.398 FRF per la società, ossia 86.957 EUR). Tuttavia, nel contesto di questo caso, gli elementi in questione potevano essere considerati come parte di quelli che la Corte ha ritenuto per pronunciarsi in merito all'applicazione del secondo e terzo criterio *Engel* ai fatti in causa, poiché nulla indica che essa abbia inteso allontanarsi dalla sua giurisprudenza anteriore o porre principi diversi in materia fiscale. Occorre poi sottolineare che, nella sentenza *Bendenoun*, la Corte ha ritenuto che nessuno di questi elementi apparisse di per sé decisivo e che ha optato per un approccio cumulativo che l'ha indotta a concludere per l'applicabilità del profilo penale dell'art. 6.

33. Nella sentenza che ha reso nel caso *Janosevic c. Svezia* (ricorso n. 34619/97), alla luce dei criteri *Engel* prima ricordati, la Corte non ha citato la sentenza *Bendenoun* e non ha seguito il particolare approccio che aveva adottato allora. La constatazione della gravità della sanzione incorsa e di quella che fu effettivamente inflitta al signor Janosevic (che consisteva in una maggiorazione il cui ammontare non raggiungeva il limite massimo e che fu fissato in 161.261 corone svedesi, ossia 17.284 EUR), ha costituito un motivo supplementare e distinto tale da attribuire all'infrazione il carattere penale che le aveva già riconosciuto esaminandone la natura (v. la sentenza *Janosevic*, cit., par. 68-69, e la sentenza 23 luglio 2002 nel caso *Vastberga Taxi Aktiebolag e Vulic c. Svezia*, ricorso n. 36985/97, che la Corte ha adottato nello stesso periodo seguendo un ragionamento analogo).

34. In compenso, nella decisione sul caso *Morel c. Francia* (ricorso n. 54559/00, di cui ha avuto notizia in seguito), la Corte ha ritenuto che K02l'art. 6 non si applicasse ad una maggiorazione d'imposta del 10% (corrispondente a 4.450 franchi, ossia 678 EUR), che fosse di «importanza minima» e fosse quindi «lontana dal ricoprire l'ampiezza considerevole» necessaria per considerare il carattere penale del caso. La decisione in questione, in cui la Corte ha applicato i criteri *Bendenoun* piuttosto che i criteri *Engel*, riconosce un peso preminente al livello di gravità della sanzione – a scapito degli altri elementi considerati nella decisione *Bendenoun*, in particolare quello relativo alla natura della violazione (e allo scopo della sanzione) – e non fa alcun riferimento alla sentenza *Janosevic*, più recente. In essa, sembrava essere più in sintonia con l'approccio della Commissione che, nel caso *Bendenoun c. Francia*

(ricorso n. 12547/86, rapporto del 10 dicembre 1992), si era basata essenzialmente sul grado di severità della sanzione per pronunciarsi a favore dell'applicabilità dell'art. 6 mentre la Corte, nello stesso caso, ha scelto di bilanciare tutti gli aspetti del contenzioso secondo un approccio strettamente cumulativo. Il caso *Morel*, in cui la Corte si è basata sul carattere veniale della sanzione per concludere che il contenzioso non rientrava nel contesto dell'art. 6, anche quando le altre condizioni richieste per l'applicazione di tale disposizione (generalità della norma, sanzione priva di carattere indennitario che perseguisse uno scopo preventivo e repressivo) erano incontestabilmente presenti, costituisce un'eccezione tra i casi pubblicati.

35. La Grande Camera condivide l'impostazione adottata dalla Camera che aveva reso, nel caso *Janosevic*, una sentenza di merito dopo aver proceduto ad un'analisi minuziosa degli aspetti del contenzioso e aveva ascoltato le spiegazioni rese dalle parti (il caso *Morel* aveva determinato una decisione di irricevibilità). Non esiste dunque, nella giurisprudenza della Corte, alcun precedente che consenta di sostenere che la tenuità della sanzione costituisce, in materia fiscale o in altra materia, un fattore decisivo per escludere dall'ambito di applicazione dell'art. 6 una violazione che rivesta peraltro un carattere penale.

36. Inoltre, la Corte non è convinta della tesi secondo la quale i procedimenti di rettifica fiscale, in considerazione della loro stessa natura, devono o dovrebbero sfuggire alla protezione dell'art. 6. Le argomentazioni che sono state invocate a sostegno di una tale teoria in materia di disciplina penitenziaria e di violazioni lievi delle norme del codice della strada sono state respinte dalla Corte (v. tra le altre, le già citate sentenze *Ezeh e Connors* e *Öztürk*). Se la Corte non dubita dell'importanza delle imposte per il buon funzionamento dello Stato, non è convinta del fatto che bisognerebbe non riconoscere alle sanzioni fiscali le garanzie processuali contenute nell'art. 6 per preservare l'efficacia del sistema fiscale né, del resto, che tale impostazione si possa conciliare con lo spirito e lo scopo della Convenzione. Di conseguenza, la Corte applicherà nella fattispecie i criteri *Engel* ricordati sopra.

37. Per quanto riguarda il primo di questi criteri, sembra che la maggiorazione d'imposta inflitta all'interessato non attenesse al diritto penale ma riguardasse la legislazione fiscale. Tuttavia, una tale considerazione non è decisiva.

38. Il secondo criterio, che riguarda la natura dell'infrazione, è il più importante. La Corte osserva che, al pari di quelle inflitte nei casi *Janosevic* e *Bendenoun*, le maggiorazioni fiscali applicate nella fattispecie possono essere considerate fondate su disposizioni giuridiche generali applicabili all'insieme dei contribuenti. Non è convinta dall'argomentazione del Governo secondo cui l'IVA si applica solo ad un gruppo determinato di persone aventi uno *status* particolare poiché nella fattispecie, come avveniva nei casi sopra evocati, il ricorrente era soggetto a tale imposta in quanto contribuente. Il fatto che l'interessato abbia scelto di sottoporre la sua attività professionale al regime dell'IVA non modifica la sua situazione in proposito. Inoltre, come ha ammesso il Governo, le maggiorazioni fiscali non miravano alla riparazione pecuniaria di un pregiudizio ma erano dirette essenzialmente a punire per impedire la reiterazione delle condotte incriminate. Si può pertanto concludere che le maggiorazioni comminate erano basate su norme che perseguivano uno scopo sia preventivo che repressivo. Questa considerazione basta di per sé sola a conferire all'infrazione inflitta un carattere penale. La tenuità della sanzione contestata distingue la presente fattispecie dai casi *Janosevic* e *Bendenoun* per quanto concerne il terzo criterio *Engel* ma non determina l'esclusione dall'ambito di applicazione dell'art. 6. Tale disposizione si applica dunque sotto il suo profilo penale nonostante la modicità della somma pretesa a titolo di maggiorazione fiscale.

39. La Corte deve pertanto valutare, tenendo debitamente conto delle circostanze del caso, soprattutto gli elementi pertinenti del quadro fiscale nel quale si iscrive, se la procedura di rettifica fiscale di cui il ricorrente è stato oggetto fosse conforme ai requisiti dell'art. 6.

2. Rispetto dell'art. 6

40. Lo svolgimento di un'udienza pubblica costituisce un principio fondamentale consacrato dall'art. 6, par. 1. Questo principio ricopre un'importanza peculiare in materia penale, in cui deve esservi generalmente un tribunale di prima istanza pienamente conforme ai requisiti dell'art. 6 (v. la sentenza 25 febbraio 1997 nel caso *Findlay c. Regno Unito*, par. 79) e in cui colui che è sottoposto a giudizio deve poter legittimamente pretendere di essere sentito e di beneficiare soprattutto della possibilità di esporre oralmente i suoi mezzi di difesa, di ascoltare le deposizioni a carico, d'interrogare e controinterrogare i testimoni.

41. Dato ciò, l'obbligo di tenere un'udienza pubblica non è assoluto (v. la sentenza 21 febbraio 1990

nel caso *Håkansson e Sturesson c. Svezia*, serie A n. 171 A, par. 66). L'art. 6 non esige necessariamente la tenuta di un'udienza in ogni procedimento. In particolare, ciò vale per i casi che non sollevano questioni di credibilità o che non suscitano controversie in merito ai fatti che avrebbero richiesto un'udienza e per i quali i tribunali possono pronunciarsi in modo equo e ragionevole sulla base delle conclusioni presentate dalle parti e di altri documenti (v., per esempio, la sentenza 12 novembre 2002 nel caso *Döry c. Svezia*, ricorso n. 28394/95, par. 37; la decisione 25 novembre 2003 nel caso *Pursiheimo c. Finlandia*, ricorso n. 57795/00, da confrontare con la sentenza 12 novembre 2002 nel caso *Lundevall c. Svezia*, ricorso n. 38629/97, par. 39; la sentenza 12 novembre 2002 nel caso *Salomonsson c. Svezia*, ricorso n. 38978/97, par. 39; v. altresì la sentenza *Göç c. Turchia*, GC, ricorso n. 36590/97, par. 51, in cui la Corte ha ritenuto che il ricorrente avrebbe dovuto avere la possibilità di spiegare oralmente i pregiudizi che aveva subito poiché essi erano pertinenti per la determinazione dell'ammontare dell'indennità da accordare).

42. Del resto, la Corte riconosce che le autorità nazionali possono tenere conto di imperativi di efficacia e di economia, ritenendo per esempio che l'organizzazione sistematica di dibattimenti possa costituire un ostacolo alla particolare diligenza richiesta in materia di sicurezza sociale e, al limite, impedire il rispetto del termine ragionevole previsto dall'art. 6, par. 1 (v. la sentenza 24 giugno 1993 nel caso *Schuler - Zgraggen c. Svizzera*, serie A n. 263, par. 58, e i casi a cui fa riferimento). Se, in un primo momento, in più casi la Corte ha sottolineato che in un procedimento che si svolge davanti ad un tribunale che decide in prima ed ultima istanza, un'udienza deve avere luogo a meno che circostanze eccezionali giustifichino il contrario (v., tra altre, la già citata sentenza *Håkansson e Sturesson c. Svezia*, par. 64, la sentenza 23 febbraio 1994 nel caso *Fredin c. Svezia*, n. 2, serie A n. 283 A, par. 21-22, e la sentenza 19 febbraio 1998 nel caso *Allan Jacobsson c. Svezia*, n. 2, par. 46), ha poi precisato che l'esistenza di tali circostanze dipende essenzialmente dalla natura delle questioni di cui i tribunali interni sono investiti e non dalla frequenza dei contenziosi in cui queste ultime si pongono. Ciò non significa che il rigetto di una domanda diretta ad ottenere un'udienza possa giustificarsi solo in rare occasioni (v. la sentenza 8 febbraio 2005 nel caso *Miller c. Svezia*, ricorso n. 55853/00, par. 29). Occorre, come in ogni altro ambito, prendere in considerazione anzitutto il principio di equità consacrato dall'art. 6, la cui importanza è fondamentale (v., *mutatis mutandis*, la sentenza *Pélissier e Sassi c. Francia*, GC, ricorso n. 25444/94, par. 52, e la sentenza *Sejdovic c. Italia*, GC, ricorso n. 56581/00, par. 90).

43. Se è vero che i casi sopra evocati, per i quali la tenuta di un'udienza non è stata giudicata necessaria, si riferiscono a procedimenti rilevanti sotto il profilo civile dell'art. 6, par. 1, e che i requisiti dell'equo processo sono più rigorosi in materia penale, la Corte non esclude che, nel contesto di alcuni procedimenti penali, i tribunali aditi possono, in considerazione della natura delle questioni che si pongono, astenersi dal tenere un'udienza. Se occorre prendere in considerazione il principio secondo cui i procedimenti penali, che hanno per oggetto la determinazione della responsabilità penale e l'imposizione di misure di carattere repressivo e dissuasivo, rivestono una certa gravità, va da sé che alcune di esse non comportano carattere infamante per ciò a cui mirano e per il fatto che le «accuse in materia penale» non hanno tutte lo stesso peso. Per di più, adottando un'interpretazione autonoma della nozione di «accusa in materia penale» attraverso l'applicazione dei criteri *Engel*, gli organi della Convenzione hanno gettato le basi per un'estensione progressiva dell'applicazione del profilo penale dell'art. 6 ad ambiti che non rientrano formalmente nelle categorie tradizionali del diritto penale, quali le contravvenzioni amministrative (v. la già citata sentenza *Öztürk c. Germania*), le punizioni per inosservanza della disciplina penitenziaria (v. la sentenza 28 giugno 1984 nel caso *Campbell e Fell c. Regno Unito*, serie A n. 80), le infrazioni doganali (v. la sentenza 7 ottobre 1988 nel caso *Salabiaku c. Francia*, serie A n. 141-A), le sanzioni pecuniarie inflitte a fronte della violazione del diritto alla concorrenza (v. la sentenza del 27 febbraio 1992 nel caso *Società Stenuit c. Francia*, serie A n. 232 A) e le ammende comminate da giurisdizioni finanziarie (v. la sentenza *Guisset c. Francia*, ricorso n. 33933/96). Poiché le maggiorazioni fiscali non fanno parte del nocciolo duro del diritto penale, le garanzie offerte dal profilo penale dell'art. 6 non devono necessariamente essere applicate in tutto il loro rigore (v. le sentenze *Bendenoun* e *Janosevic*, rispettivamente par. 46 e 81, in cui la Corte ha ritenuto che autorità amministrative o organi non giudiziari che decidono in prima istanza potevano infliggere sanzioni penali senza violare l'art. 6, par. 1, e *a contrario* la già citata sentenza *Findlay c. Regno Unito*).

44. Si deve anche precisare che la considerevole importanza che la posta in gioco del procedimento in

contestazione può avere per la situazione personale di un ricorrente – come avviene talvolta in materia di assicurazioni e pensione – non è decisiva per la questione se un'udienza sia necessaria (v. la decisione 16 maggio 2006 nel caso *Pirinen c. Finlandia*, ricorso n. 32447/02).

45. Se la Corte ha ritenuto che i requisiti dell'art. 6, par. 1, della Convenzione si estendono ai contenziosi relativi a penalità fiscali, ha escluso dal campo di applicazione di tale disposizione le controversie relative all'imposizione propriamente detta (v. la già citata sentenza *Ferrazzini c. Italia*, GC). Tuttavia, non è raro che questi due elementi si trovino combinati in una stessa istanza ed è perciò impossibile distinguere le fasi di una procedura che riguardano un' «accusa in materia penale» da quelle che hanno un altro oggetto. Nella misura in cui il contenzioso ha per oggetto un' «accusa in materia penale» rivolta al ricorrente, la Corte deve procedere al suo esame, anche se ciò la porterà inevitabilmente a rivolgere la propria attenzione poco o tanto sul modo in cui l'imposizione stessa è stata valutata (v. la decisione 16 maggio 2000 nel caso *Georgiou c. Regno Unito*, ricorso n. 40042/98, e la decisione 21 giugno 2005 nel caso *Sträg Datatjänster AB c. Svezia*, ricorso n. 50664/99).

46. Nella fattispecie, il ricorrente aveva chiesto che si tenesse un'udienza per poter contestare l'affidabilità e l'esattezza del rapporto di accertamento interrogando l'ispettrice incaricata del suo fascicolo e avvalendosi della testimonianza di un esperto di propria scelta. Riteneva infatti che l'ispettrice avesse erroneamente interpretato le disposizioni pertinenti della legge applicabile e che avesse fatto un resoconto inesatto della sua situazione finanziaria. Risulta dunque che i motivi per i quali l'interessato sollecitava l'udienza fossero in gran parte legati alla contestazione della fondatezza della valutazione dell'imposta di cui lo si considerava debitore – che sfugge di per sé all'ambito di applicazione dell'art. 6 – anche se si poneva pure la questione se la contabilità della sua impresa presentasse irregolarità di una gravità tale da giustificare la maggiorazione fiscale che gli era stata inflitta. Il Tribunale amministrativo, che aveva invitato l'ispettrice a comunicargli osservazioni scritte che dovevano essere seguite da un rapporto redatto da un esperto scelto dal ricorrente, aveva ritenuto che, viste le circostanze del caso, la tenuta di un'udienza sarebbe stata manifestamente superflua poiché le informazioni fornite dall'interessato stesso costituivano una base sufficiente per l'esame dei fatti del caso di specie.

47. La Corte non dubita che una procedura scritta possa spesso rilevarsi più efficace di una procedura orale per verificare l'esattezza delle dichiarazioni di situazioni patrimoniali fatte dai contribuenti, così come l'esistenza e la regolarità dei giustificativi prodotti. Non è convinta della tesi del ricorrente, secondo cui si ponevano nella fattispecie questioni di credibilità che richiedevano un dibattito sugli elementi di prova o un'audizione in contraddittorio dei testimoni e giudica pertinente l'argomentazione del Governo, secondo cui tutti gli elementi di fatto e di diritto relativi a questo caso potevano essere esaminati e risolti in modo adeguato sulla base delle osservazioni scritte delle parti.

48. La Corte rileva, inoltre, che l'interessato non si è visto rifiutare la possibilità di sollecitare la tenuta di un'udienza, anche se competeva ai tribunali pronunciarsi sulla questione di sapere se tale misura fosse necessaria (v., *mutatis mutandis*, la sentenza 12 aprile 2006 nel caso *Martinie c. Francia*, GC, ricorso n. 58675/00, par. 44) e che il Tribunale amministrativo ha motivato il suo rifiuto a considerarla tale. Osserva altresì che la somma in gioco era minima. Dal momento che l'interessato aveva ampiamente avuto l'occasione di presentare per iscritto i suoi mezzi di difesa e di rispondere alle conclusioni delle autorità fiscali, la Corte ritiene che i requisiti di equità sono stati soddisfatti e che, considerate le circostanze particolari del caso, non richiedevano lo svolgimento di un'udienza.

49. Pertanto, non vi è stata violazione dell'art. 6, par. 1 della Convenzione.

PQM

Per questi motivi, la Corte

1. *dichiara*, per tredici voti contro quattro, che l'art. 6 della Convenzione si applica alla fattispecie;
 2. *dichiara*, per quattordici voti contro tre, che non vi è stata violazione dell'art. 6 della Convenzione.
- Alla sentenza è allegata l'opinione parzialmente dissenziente comune ai giudici Costa Cabral Barreto, Mularoni, che il giudice Caflich dichiara di condividere, e l'opinione parzialmente dissenziente del giudice Lucaides, che i giudici Zupancic e Spielmann dichiarano di condividere.

Note

Utente: LORIS TOSI - www.iusexplorer.it - 07.11.2014

© Copyright Giuffrè 2014. Tutti i diritti riservati. P.IVA 00829840156