



**SAPIENZA**  
UNIVERSITÀ DI ROMA

**Facoltà di Giurisprudenza**

**Dottorato di ricerca in  
Diritto dell'Economia e dell'impresa,  
Diritto Internazionale e del Processo civile  
*Curriculum* Diritto Tributario**

**IL GIUSTO PROCESSO TRIBUTARIO NEI TRE LIVELLI:  
INTERNAZIONALE, EUROPEO E INTERNO**

Relatore

**Chiar.mo Prof. Pietro Boria**

Dottoranda

**Alessia Biscuola  
n° matricola: 1168309**

A.A. 2014/2015

## INDICE

|  |    |
|--|----|
| CAPITOLO I: LA NOZIONE DI GIUSTO PROCESSO NEI TRE LIVELLI: INTERNAZIONALE, EUROPEO E NAZIONALE.....                            | 3  |
| 1. - La nascita del principio del giusto processo in ambito internazionale. ....   | 3  |
| 2. - Il giusto processo nella Convenzione EDU. ....  | 11 |
| 2.1. I principi di equità. Imparzialità e indipendenza del giudice. ....   | 17 |
| 2.2. (segue) La “ <i>fairness</i> ”: parità delle parti, pienezza del contraddittorio e obbligo di motivazione. ....           | 20 |
| 2.3 I principi di efficienza: la pubblicità del processo e la ragionevole durata.....  | 22 |
| 3. - Il principio del giusto processo nell’ordinamento UE. ....  | 25 |
| 3.1. La tutela dei diritti fondamentali nel diritto dell’Unione Europea.....   | 25 |
| 3.2. La nozione di giusto processo. ....   | 29 |
| 4. - Il principio del giusto processo nell’ordinamento interno: l’art. 111 della Costituzione.....                             | 33 |
| 5. - Prime conclusioni. ....   | 41 |
| CAPITOLO II: IL GIUSTO PROCESSO E IL PROCESSO TRIBUTARIO NEI TRE LIVELLI (INTERNAZIONALE, EUROPEO E NAZIONALE) .....           | 44 |
| 1. L’ambito di applicazione dell’art. 6 della Convenzione EDU.....   | 44 |
| 1.1. La materia “civile” .....   | 45 |
| 1.2. La materia “penale”.....  | 48 |
| 1.3. Le controversie tributarie. ....  | 51 |
| 2. Il perimetro di applicazione della nozione “europea” di giusto processo rispetto al contenzioso tributario.....             | 57 |
| 3. L’indiscussa applicabilità dell’art. 111 Cost. alla materia tributaria.....   | 63 |
| 4. Alcune considerazioni e premessa al successivo sviluppo dell’indagine. ....   | 64 |
| CAPITOLO III: I PROFILI CRITICI DELLA DISCIPLINA INTERNA DEL PROCESSO TRIBUTARIO RISPETTO ALLA NOZIONE DI GIUSTO PROCESSO..... | 66 |
| 1. Premessa. ....  | 66 |
| 2. Dubbi sull’imparzialità e l’indipendenza del giudice tributario.....  | 67 |
| 3. I profili di incompatibilità del processo tributario rispetto alle garanzie del giusto processo. ....                       | 72 |
| 3.1. L’assistenza tecnica.....   | 73 |
| 3.2. La costituzione in giudizio delle parti. ....   | 75 |
| 3.3. Le relazioni tecniche di cui all’art. 7, co. 2 del d.lgs. n. 546/1992. ....   | 77 |
| 3.4. Il divieto di prova testimoniale. ....  | 78 |

|  |     |
|--|-----|
| 4. La tutela cautelare tributaria si allinea ai canoni del giusto processo. ....   | 84  |
| 5. Conclusioni. ....   | 85  |
| <b>CAPITOLO IV: LA RAGIONEVOLE DURATA DEL PROCESSO, LA LEGGE PINTO E IL PROCESSO</b>   |     |
| <b>TRIBUTARIO</b> .....  | 87  |
| 1. La ragionevole durata del processo: dall'art. 6 CEDU all'art. 111 Cost.....   | 87  |
| 2. Dalla genesi della l. n. 89/2001 alla recente modifica recata nella Legge di Stabilità 2016: l'effettività del rimedio Pinto alla luce della giurisprudenza CEDU e della prassi applicativa. ...                        | 88  |
| 2.1. L'originaria formulazione della l. n. 89/2001 e le critiche della Corte EDU.....  | 88  |
| 2.2. Il procedimento Pinto dopo la riforma del 2012. ....  | 93  |
| 2.3. La riforma del 2016 e le perduranti criticità del rimedio Pinto. ....   | 96  |
| 3. L'applicabilità della Legge Pinto alle controversie tributarie: il necessario superamento dell'orientamento restrittivo della Corte di Cassazione. ....   | 99  |
| 3.1. La giurisprudenza della Corte di Cassazione.....  | 100 |
| 3.2. Gli elementi di matrice convenzionale ed interna che permettono di superare l'orientamento del giudice di legittimità.....  | 101 |
| 3.3. La dubbia legittimità costituzionale dell'art. 1-ter, l. n. 89/2001, così come novellato dalla Legge di Stabilità 2016, là dove non prevede i rimedi preventivi e acceleratori anche per il processo tributario. .... | 105 |
| 4. Conclusioni. ....   | 106 |
| <b>CAPITOLO V: RISULTATI DELL'INDAGINE E CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE: LA TUTELA</b>  |     |
| <b>DIFFERENZIATA DEL PRINCIPIO DEL GIUSTO PROCESSO</b> .....   | 108 |
| 1. I risultati dell'indagine.....  | 108 |
| 2. Gli strumenti a garanzia dell'effettività della Convenzione EDU, del diritto UE e della Costituzione.....   | 112 |
| 2.1. Il ricorso alla Corte Europea dei Diritti dell'Uomo.....  | 112 |
| 2.2. Responsabilità <i>extra</i> -contrattuale dello Stato per violazione del diritto dell'Unione Europea. ....  | 115 |
| 2.3. La questione di legittimità costituzionale.....   | 119 |
| 3. Conclusioni. ....   | 120 |
| <b>BIBLIOGRAFIA</b> .....  | 124 |

## CAPITOLO I: LA NOZIONE DI GIUSTO PROCESSO NEI TRE LIVELLI: INTERNAZIONALE, EUROPEO E NAZIONALE

### 1. - La nascita del principio del giusto processo in ambito internazionale.

Nel contesto storico del secondo dopoguerra la reazione degli Stati al genocidio e alle follie autoritarie del periodo nazi-fascista si risolse nella creazione di sistemi di norme internazionali a carattere universale e regionale<sup>1</sup> volti alla tutela dei diritti inviolabili dell'individuo e della persona<sup>2</sup>.

Tra le "scelte di civiltà"<sup>3</sup> che caratterizzano le Dichiarazioni e le Convenzioni stipulate in quegli anni si annovera l'inclusione del diritto ad un processo equo nel catalogo dei diritti fondamentali dell'individuo; oltre ad essere sinteticamente definito, tale diritto è integrato dalla previsione di una serie di garanzie processuali minime, comuni ad ogni forma di giurisdizione.

Il "modello internazionale" universale del giusto processo è definito dagli articoli 10 e 11 della Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo, proclamata dall'Assemblea generale delle Nazioni Unite il 10 dicembre 1948<sup>4</sup> e dall'art. 14 del Patto internazionale sui diritti civili e politici, approvato dall'Assemblea

---

<sup>1</sup> Tra le Dichiarazioni e le Convenzioni internazionali a carattere regionale si rammentano la Dichiarazione americana sui diritti e i doveri dell'uomo del 2 maggio 1948 (art. XVIII), la Convenzione americana sui diritti dell'uomo del 22 novembre 1969 (art. 8), la Carta africana sui diritti dell'uomo e dei popoli del 26 giugno 1981 (art. 7), la Dichiarazione del Cairo sui diritti dell'uomo in Islam del 5 agosto 1990 (art. 19). Disposizioni sull'equo processo sono altresì previste nello Statuto del Tribunale delle Nazioni Unite istituito il 25 maggio 1993 per i crimini commessi nell'ex Jugoslavia (art. 21), nello Statuto del Tribunale delle Nazioni Unite istituito l'8 novembre 1994 per i crimini commessi in Ruanda (Art. 20) e nello Statuto della Corte penale internazionale adottato a Roma il 17 luglio 1998 (artt. 55, 65, 66 e 67).

<sup>2</sup> Con riferimento all'evoluzione dei diritti fondamentali e alla presa di coscienza della necessità della loro tutela a livello nazionale e internazionale, si veda M. SCALABRINO SPADEA, *La tutela dei diritti dell'uomo nella sua evoluzione storico-giuridica*, in G. BISCOTTINI (a cura di), *La Convenzione Europea dei diritti dell'uomo nell'applicazione giurisprudenziale in Italia*, Milano, 1981, I.

<sup>3</sup> Si veda, in tal senso, L. P. COMOGLIO, *I modelli di garanzia costituzionale del processo*, in Riv. Trim. Dir. Proc. Civ., 1991, 3, 683. L'Autore indicava quali ulteriori "scelte di civiltà" recate nelle disposizioni internazionali: l'esigenza di accordare ai diritti inalienabili dell'uomo un'adeguata protezione giuridica, nonché l'esigenza di garantire in ogni caso all'individuo l'effettività della tutela accordata per i casi di violazione dei diritti fondamentali, riconosciuti dalle stesse norme internazionali.

<sup>4</sup> *The Universal Declaration of Human Rights*, 10 dicembre 1948, GA Res. 271A (III), UN Doc. A/810.

generale delle Nazioni Unite il 16 dicembre 1966<sup>5</sup>.

Si tratta di disposizioni che, seppur non coincidenti nel loro tenore letterale, elencano una pluralità di garanzie operanti nell'ambito di un processo e che perseguono il medesimo scopo. La finalità di tali norme è quella di proteggere gli individui dallo Stato<sup>6</sup>, assicurando che una decisione autoritativa sia adottata all'esito (e sulla base) di un procedimento equo e non arbitrario, sia sotto il profilo dell'accuratezza presuntiva del risultato raggiunto – o, perlomeno, dell'effettività dei meccanismi accordati al destinatario per poter influire favorevolmente sul contenuto della decisione –, sia per ciò che attiene al modo di svolgimento del processo decisionale (e, in specie, alla sua durata).

Non si può peraltro sottacere l'opzione ideologica<sup>7</sup> sulla quale si fonda l'adozione di un siffatto modello di tutela giurisdizionale: per il suo tramite, infatti, gli Stati aderenti al Patto e alla Dichiarazione hanno consacrato determinati fondamenti etici del processo già presenti negli ordinamenti angloamericani di *common law*. Le disposizioni internazionali in esame, in particolare, riflettono la

---

<sup>5</sup> La ratifica italiana del Patto è del 15 settembre 1978 (con efficacia dal 15 dicembre 1978, sulla base della Legge n. 881 del 25 ottobre 1977).

<sup>6</sup> Sebbene sia difficile rinvenire dichiarazioni dei delegati delle Commissioni che si occuparono della stesura dei due testi internazionali, riferite in particolar modo allo scopo sotteso all'introduzione delle garanzie del giusto processo, nelle isolate occasioni in cui il problema fu affrontato si affermò che le garanzie processuali erano dirette a proteggere l'individuo dallo Stato, oltre che gli individui nei rapporti *inter se*. Sul punto, si veda il commento all'art. 7 dello *Statement of Essential Human Rights*, progetto preparato dall'*American Law Institute* e presentato da Panama alle Nazioni Unite il 26 aprile 1946, nel corso dei lavori preparatori della Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo (cfr. U.N. Doc. E/HR/3, p. 6A), nonché le dichiarazioni del 14 aprile 1950 dei delegati dell'Uruguay e delle Filippine alla Commissione dei diritti umani. Di segno opposto, le dichiarazioni del delegato danese alla Commissione dell'8 giugno 1949.

<sup>7</sup> Sull'evoluzione storica del diritto al giusto processo si veda L. P. COMOGLIO, *Valori etici e ideologie del giusto processo (modelli a confronto)*, in Riv. Trim. Dir. Proc. Civ., 1998, 3, 897 e ss.; Id., *I modelli di garanzia costituzionale del processo*, cit., 673 e ss.; Id., *Etica e tecnica del giusto processo*, Torino, 2004, 14 e ss.; C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell'uomo. Contributo alla determinazione dell'ambito di applicazione dell'art. 6 della Convenzione*, Padova, 2001, 171 e ss.; A. PODDIGHE, *Giusto processo e processo tributario*, Milano, 2010, 1 e ss.; E. D. RE, *Due process of law*, in Enc. Giur. Treccani, Roma, 1989; V. VIGORITI, *Garanzie costituzionali del processo civile, Due process of law e art. 24 Cost.*, Milano, 1970; Id., *Due process of law*, in Digesto IV, Sez. Civ., Disc. Priv., Torino, 1991, VII, 228 e ss.

*due process clause*<sup>8</sup>, la cui *ratio* è quella di trasformare la garanzia di legalità procedurale (o di giustizia formale) in una più ampia garanzia di giustizia sostanziale. Sicché, non è più sufficiente che un processo sia *fair* (corretto) solo sul piano procedurale, ma deve essere altresì intrinsecamente equo e giusto secondo i parametri etico-morali accettati da tutti gli uomini liberi di qualsiasi epoca e nazione, siccome capace di attuare una giustizia veramente imparziale, fondata sulla natura e sulla ragione.

Ed è proprio in ragione di una siffatta ideologia di fondo che sono stati codificati specifici diritti soggettivi aventi ad oggetto le condizioni minime e insopprimibili di un processo giusto, e, in quanto tali, strumentali a rendere effettivo l'esercizio di un diritto o di una libertà fondamentale nell'ambito di un diritto processuale.

Tale premessa trova immediato riscontro nell'esame del contenuto delle norme internazionali (a carattere universale) sul giusto processo<sup>9</sup>.

L'art. 10 della Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo individua il diritto al giusto processo nelle sue componenti più elementari: "*everyone is entitled in full equality to a fair and public hearing by an independent and impartial tribunal, in the determination of his rights and obligations and of any criminal charge against him*"<sup>10</sup>; il successivo art. 11 prevede le specifiche garanzie operanti in

---

<sup>8</sup> Nella tradizione culturale e giuridica anglosassone sono ben radicati i valori della "giustizia procedurale" e dell'equità del processo. Il dovuto processo legale affonda le proprie radici nella *Magna Charta* del 1215 (solenne atto convenzionale stipulato dal sovrano inglese, dalla nobiltà, dalle gerarchie ecclesiastiche e dalle diverse categorie di cittadini, volto a restringere il potere del sovrano inglese di agire *legibus solutus*) e, attraverso successivi *Statutes*, trovò consacrazione nei *Bills of Rights* dove venne incluso nel catalogo dei diritti fondamentali, accanto alle garanzie sostanziali di libertà.

<sup>9</sup> Per un breve *excursus* sulla portata delle disposizioni internazionali sul diritto al giusto processo si veda M. CHIAVARIO, *Processo e garanzie della persona, I. I profili istituzionali di diritto processuale*, Milano, 1982, 4 e ss.

<sup>10</sup> La formulazione in lingua francese dell'art. 10 così recita: "*Toute personne a droit, en pleine égalité, à ce que sa cause soit entendue équitablement et publiquement par un tribunal indépendant et impartial, qui décidera, soit de ses droits et obligations, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle*".

materia penale<sup>11</sup>.

A sviluppo della sua proclamazione da parte della Dichiarazione Universale, il diritto all'equo processo ha trovato successivamente un ancor più esplicito ed analitico<sup>12</sup> riconoscimento a livello internazionale nell'art. 14 del Patto internazionale sui diritti civili e politici, ai sensi del quale *"All persons shall be equal before the courts and tribunals. In the determination of any criminal charge against him, or of his rights and obligations in a suit at law, everyone shall be entitled to a fair trial and public hearing by a competent, independent and impartial tribunal established by law. (...)"*<sup>13</sup>. L'art. 14 reca poi un'indicazione delle singole garanzie processuali ancor più dettagliata ed elaborata rispetto a quanto previsto all'art. 10 della Dichiarazione.

Balza subito agli occhi come la struttura delle due disposizioni (*rectius*: da un lato, del combinato disposto degli artt. 10 e 11 della Dichiarazione e, dall'altro lato, dell'art. 14 del Patto) sia simile: ad una prima regola di carattere generale seguono norme specifiche riferite esclusivamente alla materia penale.

Il modello di giustizia e di processo delineato dagli articoli in esame si caratterizza per la presenza di alcuni elementi necessari e costanti (perché richiamati con espressioni pressoché identiche in entrambi i testi), ossia nel

---

<sup>11</sup> Ai sensi dell'art. 11 della Dichiarazione universale dei diritti dell'uomo *"(1) Everyone charged with a penal offence has the right to be presumed innocent until proved guilty according to law in a public trial at which he has had all the guarantees necessary for his defence. (2) No one shall be held guilty of any penal offence on account of any act or omission which did not constitute a penal offence, under national or international law, at the time when it was committed. Nor shall a heavier penalty be imposed than the one that was applicable at the time the penal offence was committed."*

<sup>12</sup> Si tratta anche in questo caso di un diritto inserito in un catalogo di diritti fondamentali risultante, in parte, da una serie di clausole contenute nel medesimo Patto (artt. 6-27), in parte in ulteriori clausole, contenute nel contestuale *Patto internazionale sui diritti economici, sociali e culturali*, attribuiti ai "popoli" (art. 1) ovvero ad "individui" o, ancora, a formazioni sociali intermedie (artt. 6-15).

<sup>13</sup> Così prosegue l'art. 14 del Patto: *"The press and the public may be excluded from all or part of a trial for reasons of morals, public order or national security in a democratic society, or when the interest of the private lives of the parties so requires, or to the extent strictly necessary in the opinion of the court in special circumstances where publicity would prejudice the interests of justice; but any judgement rendered in a criminal case or in a suit at law shall be made public except where the interest of juvenile persons otherwise requires or the proceedings concern matrimonial disputes or the guardianship of children"*.

minimo di garanzie che i Paesi contraenti avevano ritenuto di facile attuazione nei diversi ordinamenti statali e valevoli sia in materia civile sia in ambito penale.

Si tratta, in particolare<sup>14</sup>:

- dell'indipendenza, dell'imparzialità e della precostituzione per legge degli organi giudicanti;
- della pubblicità delle udienze e della pronuncia delle decisioni giudiziarie, (requisito sinteticamente descritto nell'espressione "*fair and public hearing*");
- dell'effettività dell'accesso alla giustizia statale, che dovrebbe prescindere da qualsiasi discriminazione soggettiva;
- del contraddittorio su basi paritarie;
- del diritto alla prova.

Accanto agli elementi "costanti" vi sono le garanzie "variabili" (in quanto richiamate da solo una delle due disposizioni), tra le quali si ricorda il diritto ad un tribunale "competente" e, per la materia penale, la presunzione di innocenza<sup>15</sup> di cui all'art. 14 del Patto.

Così sinteticamente richiamato il nucleo essenziale delle garanzie del giusto processo nel modello internazionale di portata universale, non ci si può esimere dal rammentare la problematica relativa alla corretta individuazione del suo ambito di operatività, definito dalle generiche espressioni "*rights and obligations*" (art. 10)/"*rights and obligations in a suit at law*" (art. 14) per la materia civile, e "*criminal charge*" (in entrambe le norme) per quella penale.

Le versioni definitive dei due articoli furono il frutto di un acceso dibattito tra i delegati degli Stati partecipanti alla stesura della Dichiarazione e del Patto;

---

<sup>14</sup> Quanto al processo penale, gli elementi costanti sono: i. il diritto dell'individuo arrestato o detenuto ad un tempestivo controllo giurisdizionale; ii. il diritto dell'individuo arrestato o dell'imputato ad un'immediata informazione delle accuse a suo carico; iii. il diritto individuale di fruire del tempo utile per la predisposizione di una difesa adeguata; iv. il diritto di difendersi da sé o di farsi assistere da un difensore di propria scelta, nonché il diritto di farsi assistere da un difensore d'ufficio; v. il diritto di interrogare testimoni a carico e, parimenti, di ottenere l'ammissione o l'interrogatorio dei testimoni a discarico; vi. il divieto del *bis in idem*.

<sup>15</sup> Cfr. art. 14, par. 2: "*Everyone charged with a criminal offence shall have the right to be presumed innocent until proved guilty according to law.*".

dibattito che, come si vedrà, ha influenzato altresì la formulazione dell'art. 6 della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo<sup>16</sup>.

Mentre l'applicabilità del diritto all'equo processo alle controversie "penali" non fu oggetto di alcuna diatriba – per l'ovvietà del significato della nozione di "penale" –, alcuni problemi sorsero circa la corretta individuazione della materia "civile".

Come si desume dai lavori preparatori delle due disposizioni<sup>17</sup>, già nella fase embrionale della codificazione del diritto all'equo processo emergeva un'acuta sensibilità sul tema della sua applicabilità alle liti di natura pubblicistica e amministrativa.

Il dibattito svoltosi alle Nazioni Unite, nella sua fase conclusiva<sup>18</sup>, aveva riguardato, in particolare, l'opportunità di eliminare dal Progetto definitivo della Dichiarazione (proposto il 17 dicembre 1947 dalla Commissione dei diritti umani alla Terza Commissione dell'Assemblea Generale delle Nazioni Unite) la differenza esistente tra il testo inglese – *"every one shall have access to independent and impartial tribunals in the determination of any criminal charge against him, and of his rights and obligations"* – e quello francese – *"accusation en matière pénale"* e *"droits et obligations en matière civile"* – della norma.

L'interpretazione dell'inciso *"en matière civile"* divise i delegati: il delegato egiziano, sostenuto da Cuba e Uruguay, ravvisando in tale espressione una

---

<sup>16</sup> Vedi, *infra*, par. 2.

<sup>17</sup> Sui lavori preparatori relativi all'art. 10 della Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo e all'art. 14 del Patto internazionale sui diritti civili e politici, v. C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell'uomo. Contributo alla determinazione dell'ambito di applicazione dell'art. 6 della Convenzione*, cit., 22 e ss.; S. DORIGO, *Considerazioni storico-sistematiche sull'applicabilità dell'art. 6 della CEDU alle controversie fiscali*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 98, là dove l'autore descrive il contesto internazionale nel quale maturò la redazione dell'art. 6 CEDU; D.S. WEISSBRODT, *The right to a Fair Trial. Articles 8, 10 e 11 of the Universal Declaration of Human Rights*, The Hague-Boston-London, 2001.

<sup>18</sup> Il termine "civile" contenuto nel testo originario presentato da Panama (cfr., *retro*, Nota 6), fu dapprima espunto nel Progetto del Segretariato del 4 giugno 1947, quindi reintrodotta nel Progetto degli Stati Uniti dell'11 giugno 1947, poi di nuovo eliminata nel *working paper* del *Drafting Committee* inviato il 20 giugno 1947 alla Commissione dei diritti umani; fu infine nuovamente inserita, solo nella versione francese, nel Progetto definitivo di Dichiarazione.

limitazione dell'operatività delle garanzie dell'equo processo alla sola materia civile intesa in senso stretto, proposte di sopprimerla, e di allineare i due testi.

Gli oppositori all'emendamento – i delegati di Francia, Belgio e Cile –, invece, attribuivano alla locuzione "*en matière civile*" un significato estensivo, così includendo nell'ambito di operatività del modello del giusto processo anche il diritto pubblico, in generale, e il diritto amministrativo, in particolare. In tale ottica, peraltro, l'inciso in questione sarebbe servito per includere nell'alveo del "civile" tutte le cause che non erano di natura "penale".

Si optò infine per l'allineamento delle due versioni linguistiche: la norma fu emendata con l'eliminazione del riferimento alla materia civile, ed adottata all'unanimità dall'Assemblea generale come art. 10 della Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo.

Il testo così approvato ha portata generale ed estende significativamente la tutela del diritto ad un giusto processo, che deve trovare attuazione non solo alle liti involgenti la materia penale, bensì a tutte quelle nelle quali si controvverte di diritti e doveri individuali.

Il medesimo dibattito si svolse in seno alla Commissione dei diritti dell'uomo nel corso dei lavori che avrebbero condotto all'adozione del Patto sui diritti civili e politici.

Come più sopra rammentato, il testo definitivo dell'art. 14 del Patto si differenzia dall'art. 10 per ciò che nella sua formulazione compaiono le espressioni "*rights and obligations in a suit of law*" / "*droits et obligations de caractère civil*"; è invariato invece l'utilizzo dell'inciso "*criminal charge*".

Sebbene il Patto sia stato approvato dopo quasi vent'anni dalla Dichiarazione, le vicende dei due testi internazionali all'origine si sovrapposero, per poi separarsi nel 1947.

L'intento di far coincidere il testo del Patto con quello della Dichiarazione, con l'eliminazione di ogni riferimento al termine "civile", fu difatti immediatamente

disatteso. L'emendamento proposto dagli Stati Uniti<sup>19</sup>, volto ad introdurre nel Patto l'espressione "*civil suite*" / "*action civil*", al fine di delimitare l'ambito di applicazione della norma alle sole situazioni processuali, rifletteva la volontà di evitare che i principi del giusto processo potessero essere invocati per procedimenti esclusivamente amministrativi e non contenziosi.

Tale posizione fu aspramente criticata dalla Francia, preoccupata di un'interpretazione restrittiva del termine "*civil suite*" / "*action civil*", idonea ad escludere l'operatività delle garanzie dell'equo processo per le "*questions administratif et militaire, pour le quelles il est possible, en dernier resort, d'exercer un recours en justice*"; i delegati francesi proposero pertanto un ulteriore emendamento corrispondente alla formula finale della Dichiarazione Universale<sup>20</sup>.

Nel dibattito si inserì il delegato danese, che dichiarò il dissenso della Danimarca a rimettere al potere giudiziario il controllo degli organi amministrativi che esercitano un potere discrezionale in conformità alla legge, e chiese di restringere l'operatività del diritto all'equo processo solo alle liti tra privati, con esclusione di quelle tra il privato e lo Stato agente *jure imperii*.

Il contrasto si risolse con l'adozione dell'art. 14 nella formula "*rights and obligations in a suit at law*" / "*droits and obligations de caractère civil*"; era stato quindi eliminato ogni riferimento alla natura "civil" dei diritti e degli obblighi e introdotto un richiamo alla circostanza che tali situazione soggettive avrebbero potuto essere tutelate solo in ambito giurisdizionale.

Un accenno merita infine la questione dell'effettività delle norme internazionali esaminate.

Sul punto, ci si limita ad osservare come né nella Dichiarazione, né tantomeno nel Patto sono previsti strumenti diretti<sup>21</sup> di tutela dell'individuo per le ipotesi di

---

<sup>19</sup> Si tratta del c.d. *Roosevelt amendment*, dal nome della delegata degli Stati Uniti, proposto il 24 maggio 1949.

<sup>20</sup> La stessa opinione fu espressa dai delegati dell'Egitto, del Libano e del Guatemala.

<sup>21</sup> Nel sistema del Patto non vi è una Corte internazionale con poteri decisori; tuttavia, è istituito in senso alle Nazioni Unite un Comitato dei diritti dell'uomo che, sebbene non possa emettere condanne, è dotato di poteri istruttori e di poteri conciliativi in relazione alle controversie

violazione dei diritti fondamentali ivi riconosciuti. Da ciò discende quindi che la violazione del diritto ad un processo giusto ed equo (nonché di tutti i diritti fondamentali individuati nella Dichiarazione e nel Patto), non trova tutela in apposite procedure giurisdizionali apprestate da tali sistemi normativi internazionali; i diritti fondamentali dell'individuo – e, tra essi, il diritto ad un giusto processo – devono contare, in ogni caso, su una tutela minima affidata a garanzie giudiziarie effettive, dinnanzi agli organi di giustizia nazionale.

## 2. - Il giusto processo nella Convenzione EDU.

Il diritto ad un giusto processo trova piena consacrazione all'art. 6 della Convenzione Europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali sottoscritta a Roma il 4 novembre 1950<sup>22</sup>, ed è quindi incluso in un organico catalogo di "diritti e libertà fondamentali" riconosciuti dalle "Parti contraenti ad ogni persona sottoposta alla loro sovranità".

Tra la Convenzione EDU e la Dichiarazione Universale dei diritti dell'Uomo vi è uno stretto vincolo di derivazione: fu dapprima il Comitato dei Ministri del Consiglio d'Europa ad indicare al Comitato di Esperti nominato nel 1949 per l'elaborazione del progetto di Convenzione la necessità di riferirsi ai lavori svoltisi in seno alle

---

eventualmente insorte tra Stati od anche con riguardo a petizioni individuali. Sul punto M. CHIAVARIO, *Processo e garanzie della persona, I. I profili istituzionali di diritto processuale*, cit., 10 ha rilevato che: "ogni riconoscimento, da parte del Comitato, di una violazione di tali diritti appare destinato ad avere una risonanza ed un'incidenza etico-politica fuori dal comune...".

<sup>22</sup> La Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo è un accordo internazionale multilaterale concluso in seno al Consiglio d'Europa, che è entrato in vigore, sul piano internazionale, il 3 settembre 1953 e, in Italia, il 26 ottobre 1955 (reso esecutivo con l. n. 848 del 4 agosto 1955, pubblicata nella G.U. n. 221 del 24 settembre 1955). Il testo della Convenzione, come modificato dal Protocollo n. 14, in vigore dal 1° giugno 2010, è stato ratificato da 47 Stati, tra i quali figurano i 28 Stati membri dell'Unione Europea. Il Consiglio d'Europa è stato istituito mediante un accordo internazionale firmato a Londra il 5 maggio 1949 ed entrato in vigore il 3 agosto successivo al fine di realizzare un'unione più stretta tra i suoi membri. Il suo scopo è di salvaguardare e promuovere gli ideali ed i principi del patrimonio comune dei suoi membri e di favorire il progresso economico e sociale in Europa. Per un quadro completo dei diritti tutelati dalla CEDU, con ampi riferimenti a dottrina e giurisprudenza, si veda S. BARTOLE, P. DE SENA, V. ZAGREBELSKY (a cura di), *Commentario breve alla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*, Padova, 2012; S. BARTOLE, B. CONFORTI, G. RAIMONDI (a cura di), *Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali*, Padova, 2001; M. DE SALVIA, *La convenzione europea dei diritti dell'uomo. Procedure e contenuti*, Napoli, 1999.

Nazioni Unite; ed in seguito la Commissione permanente dell'Assemblea Consultiva del Consiglio di Europa ribadì tale necessario collegamento. Detta circostanza, infine, trovò conferma nel Preambolo alla Convenzione, là dove si legge *"considerata la Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo, proclamata dall'Assemblea delle Nazioni Unite il 10 dicembre 1948; considerato che detta Dichiarazione mira a garantire il riconoscimento e l'applicazione universali ed effettivi dei diritti che vi sono enunciati"*<sup>23</sup>.

Di conseguenza, l'interpretazione della Convenzione EDU e, per quel che in questa sede rileva, dell'art. 6, fu sin dal principio influenzata dai lavori preparatori già svoltisi o in corso di svolgimento alle Nazioni Unite in relazione alla Dichiarazione e al Patto sui diritti civili e politici.

Parimenti, l'attuale formulazione dell'articolo 6 della CEDU, ossia per l'appunto la disciplina del diritto ad un processo equo si pone in un rapporto di stretta derivazione con i testi dell'art. 10 della Dichiarazione e dell'art. 14 del Progetto di Patto internazionale sui diritti dell'Uomo.

Anche con riguardo all'art. 6 si delinearono le medesime contrapposizioni che avevano caratterizzato il dibattito nel contesto delle Nazioni Unite e si fronteggiarono due versioni caldegiate, rispettivamente, dai paesi di *civil law* e da quelli di *common law*<sup>24</sup>.

Diversamente dagli Stati di *civil law*, per i quali il diritto ad un giusto processo doveva essere riferito a tutti i contenziosi involgenti *"civil rights and obligations"*, i

---

<sup>23</sup> Nonostante la Dichiarazione Universale rappresenti la matrice genetica della Convenzione EDU, i diritti sanciti nei due Trattati non coincidono. L'ambito della Convenzione è senza alcun dubbio più circoscritto di quello della Dichiarazione, essendo ivi enunciati principi di carattere "regionale", perché rivolti al territorio dell'Unione Europea. Il carattere selettivo della Convenzione trova conferma nel terzo capoverso del Preambolo là dove gli Stati Europei si affermano *"risolti...a prendere le prime misure atte ad assicurare la garanzia collettiva di alcuni dei diritti enunciati nella Dichiarazione Universale"*. Sul punto si veda S. BARTOLE, P. DE SENA, V. ZAGREBELSKY (a cura di), *Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali*, cit., 12.

<sup>24</sup> Sulla discussione che si svolse in seno alla Commissione con riferimento alla formulazione dell'art. 6, si vedano *"Preparatory work on Article 6 of European Convention on Human Right"*, 8 October 1956, Doc. DH (56) 11, 10.

Paesi di *common law*, nei cui ordinamenti non è prevista alcuna tutela per i procedimenti amministrativi, ritenevano necessario riconoscere i diritti processuali alle sole situazioni nelle quali fossero in discussione "*rights and obligations in a suit of law*". Tale seconda formulazione rispondeva quindi all'esigenza di escludere dalla tutela processuale tutte quelle situazioni soggettive create da un provvedimento della pubblica amministrazione che, in quanto tali, non potevano assurgere al rango di diritti.

Sebbene non vi sia alcun documento che descriva le ragioni di tale scelta<sup>25</sup>, nel testo definitivo dell'art. 6 si optò per la proposta dei paesi di *civil law*. Si giunse quindi alla formulazione definitiva: "1) *In the determination of his civil rights and obligations or of any criminal charge against him, everyone is entitled to a fair and public hearing within a reasonable time by an independent and impartial tribunal established by law. Judgment shall be pronounced publicly but the press and public may be excluded from all or part of the trial in the interests of morals, public order or national security in a democratic society, where the interests of juveniles or the protection of the private life of the parties so require, or to the extent strictly necessary in the opinion of the court in special circumstances where publicity would prejudice the interests of justice.*

2. *Everyone charged with a criminal offence shall be presumed innocent until proved guilty according to law.*

3. *Everyone charged with a criminal offence has the following minimum rights: (a) to be informed promptly, in a language which he understands and in detail, of the nature and cause of the accusation against him; (b) to have adequate time and facilities for the preparation of his defence; (c) to defend himself in person or through legal assistance of his own choosing or, if he has not sufficient means to pay for legal assistance, to be given it free when the interests of justice so require;*

---

<sup>25</sup> Il 3 dicembre 1950, ossia il giorno precedente alla sottoscrizione della Convenzione, il testo inglese "*rights and obligations in a suit of law*" fu sostituito con l'inciso "*civil rights and obligations*" ed in tal modo allineato con il testo francese. Tale emendamento venne registrato fra le "*corrections and traslations*".

(d) to examine or have examined witnesses against him and to obtain the attendance and examination of witnesses on his behalf under the same conditions as witnesses against him; (e) to have the free assistance of an interpreter if he cannot understand or speak the language used in court”.

Il testo dell’art. 6 diede origine a non pochi dubbi interpretativi<sup>26</sup>.

Tralasciando per il momento l’esame della problematica relativa all’ambito di applicazione della norma – e, quindi, alla portata dell’inciso “*civil rights and obligations or of any criminal charge*” – vi è innanzitutto da osservare che i principi processuali fondamentali fissati dalla CEDU hanno delineato un modello di “giusto processo” non ideale, ma di riferimento, al quale gli Stati aderenti devono guardare al fine di potenziare ed integrare i propri sistemi interni di garanzie processuali.

Tale disposizione, testualmente intesa, non prevede il diritto al processo, nel senso del diritto a far valere giudizialmente le situazioni soggettive di vantaggio, ma mira piuttosto ad assicurare la garanzia del processo, ossia la giustizia in senso procedurale<sup>2728</sup>.

Ciò, tuttavia, non ha impedito alla Corte EDU di elaborare nel tempo un diritto a contenuto complesso, denominato “diritto al tribunale”, che si manifesta in una serie di garanzie implicite nella norma e che ne hanno notevolmente arricchito il contenuto. Si tratta delle figure del diritto di adire il giudice, del diritto al giudizio, del diritto alla determinazione autoritativa del rapporto controverso, del diritto all’efficace attuazione delle situazioni soggettive accertate dal provvedimento

---

<sup>26</sup> Quanto all’interpretazione della Convenzione, si rammenta che, ai sensi dell’art. 32, par. 1, CEDU, “*La competenza della Corte si estende a tutte le questioni concernenti l’interpretazione e l’applicazione della Convenzione e dei suoi protocolli che siano sottoposte ad essa dalle condizioni previste dagli articoli 33, 34 e 47*”.

<sup>27</sup> Così V. ANDRIOLI, *La Convenzione europea dei diritti dell’uomo e il processo giusto*, in *Temì Romana*, 1964, I, 443 e ss; ora in ID., *Scritti giuridici, I. Teoria generale del processo. Processo civile*, Milano, 2007, 17, là dove l’Autore afferma che il principio dell’equo processo così delineato rappresenta “*l’espressione non retorica dell’uguaglianza e della fratellanza degli uomini, senza distinzione di nazionalità, nella titolarità e nell’esercizio dei diritti fondamentali della persona*”.

<sup>28</sup> Così N. TROCKER, *Dal giusto processo all’effettività dei rimedi: l’azione nell’elaborazione della Corte europea dei diritti dell’uomo*, in *Il diritto processuale civile nell’avvicinamento giuridico internazionale. Omaggio ad Aldo Attardi*, I, Padova, 2009, 443 e ss., spec. 456 e 458.

giudiziale.

Quanto al “diritto di accesso al giudice” quale necessario presupposto delle garanzie enunciate all’art. 6, i giudici di Strasburgo hanno riconosciuto, in ambito civile, che le garanzie di cui alla ridetta norma sarebbero prive di significato se non fossero assicurati i presupposti per il loro godimento e, in specie, se non fosse tutelato l’accesso al processo davanti ad un giudice terzo ed imparziale<sup>29</sup>.

Nella materia penale, diversamente, il diritto di accesso al giudice non si attegna come potere di iniziativa del singolo, quanto piuttosto come diritto del soggetto a che un’accusa rivolta nei suoi confronti sia decisa dinnanzi ad un giudice; si tratta di un diritto che può essere fatto valere solo da colui che è destinatario diretto dell’accusa, e non anche da terzi che sono coinvolti per conseguenze indirette<sup>30</sup>.

Ciò non di meno, il diritto di accesso al giudice non vieta che l’iter per ottenere il soddisfacimento di un diritto passi attraverso fasi non giurisdizionali (e, in specie, amministrative) di per sé prive delle garanzie di cui all’art. 6; in tal caso, tuttavia, occorre che la decisione dell’autorità amministrativa subisca il controllo ulteriore di un “organo giudiziario di piena giurisdizione”<sup>31</sup>.

---

<sup>29</sup> Corte EDU, 21 febbraio 1975, *Golder c. Regno Unito*. In tale sentenza la Corte EDU, avendo riguardo all’oggetto e allo scopo della Convenzione e, in particolare, alla centralità del principio di preminenza del diritto nella Convenzione europea e nell’ambito del Consiglio d’Europa, ha affermato che “*in materia civile la preminenza del diritto non è proprio concepibile senza la possibilità di accedere ai tribunali*” (cfr. §34 della sentenza). La Corte EDU ha quindi sottolineato come una siffatta interpretazione dell’art. 6 non rappresenta “*un’interpretazione estensiva tale da imporre agli Stati contraenti nuovi obblighi: essa si fonda sui termini stessi della prima fase dell’articolo 6, par. 1, letta nel suo contesto e alla luce dell’oggetto e dello scopo di tale trattato normativo... nonché di principi generali di diritto*” (cfr. §36).

<sup>30</sup> Corte EDU, 24 ottobre 1986, *Agosi c. Regno Unito*, §§65 e 66 e 5 maggio 1995, *Air Canada c. Regno Unito*, §§53 e 54.

<sup>31</sup> In tal senso, da ultimo, Corte EDU, 27 settembre 2011, *A. Menarini Diagnostics S.r.l. c. Italia*, § 59, là dove, con riferimento alle sanzioni antitrust irrogate dall’AGCM (Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato) – ed alla compatibilità del controllo del giudice amministrativo sull’applicazione di tali sanzioni – è stato ribadito che “*si presuppone che la decisione di un’autorità amministrativa che non soddisfi le condizioni di cui all’articolo 6 debba subire un controllo a posteriori di un organo giudiziario avente giurisdizione piena*”. (Così, prima, Corte EDU, 23 ottobre 1995, *Schmautzer, Umlauf, Gradunger, Pramstaller, Palaoro e Pfarrmeier c. Austria*, serie A nn. 328 A-C, rispettivamente §§34, 37, 42 e 39, 41 e 38, e *British-American Tobacco Company Ltd c. Paesi Bassi*, §92).

Da tali principi si evince che il diritto di accesso al processo si risolve in un “diritto non assoluto”, suscettibile di limitazioni; tuttavia, tenuto conto dell’esigenza di effettività della tutela dei diritti umani, gli Stati aderenti possono introdurre limiti che “*si conciliano con l’art. 6, par. 1 soltanto se tendono a uno scopo legittimo e se esiste un ragionevole rapporto di proporzionalità fra i mezzi impiegati e lo scopo avuto di mira*”<sup>32 33</sup>.

Il canone dell’effettività assume quindi particolare rilevanza in relazione al diritto di accesso alla giustizia ed ha guidato l’opera ricostruttiva della Corte EDU nell’individuazione di obblighi di prestazione a carico degli Stati. In altri termini, il riconoscimento del diritto di adire i tribunali non implica per gli Stati un mero dovere di non ingerenza, ma altresì un obbligo di prestazione e di risultato che gli Stati si sono impegnati a rispettare con l’adesione alla Convenzione. I Paesi firmatari, difatti, sono tenuti a garantire diritti “*non teorici o illusori, bensì pratici ed effettivi*”<sup>34</sup>.

In ogni caso, il diritto di accesso al giudice non è fine a sé stesso, ma implica il diritto delle parti ad ottenere una decisione, ossia la definizione della controversia attraverso l’accertamento autoritativo della fondatezza di una pretesa; le garanzie procedurali di cui all’art. 6 rimarrebbero difatti prive di significato se non si accordasse alle parti “*to have their civil disputes finally determined*”<sup>35</sup>.

Ed è proprio per realizzare l’obiettivo finale della giustizia che le garanzie di cui all’art. 6 sono state estese, in via interpretativa, anche alla fase esecutiva<sup>36</sup>:

---

<sup>32</sup> Corte EDU, 14 dicembre 1999, *Khalifaoui c. Francia*, § 36, sulla scorta dell’orientamento risalente alla pronuncia *Golder*.

<sup>33</sup> Per una disamina della questione relativa alla limitabilità del diritto di accesso ad un tribunale si veda S. BARTOLE, B. CONFORTI, G. RAIMONDI (a cura di), *Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell’Uomo e delle Libertà Fondamentali*, cit., 174-177.

<sup>34</sup> Così Corte EDU, 9 ottobre 1979, *Airey c. Irlanda*.

<sup>35</sup> Tale principio viene definito nella sentenza della Corte EDU, 1° marzo 2002, *Kutic c. Croazia*; al §25 di tale pronuncia, peraltro, è ribadito che la Convenzione intende garantire diritti che non siano teorici e illusori ma concreti ed effettivi.

<sup>36</sup> Per le opportune indicazioni si veda C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell’uomo. Contributo alla determinazione dell’ambito di applicazione dell’art. 6 della Convenzione*, cit., 74-79.

quando la tutela realizzata nella fase di cognizione non è idonea a soddisfare autonomamente la posizione della parte a cui si riconosce ragione, il precetto convenzionale si rivolge anche al momento della realizzazione coattiva del diritto riconosciuto dalla pronuncia<sup>37</sup>.

Passando quindi all'esame delle singole garanzie processuali enunciate dal ridetto art. 6 – che nel loro complesso costituiscono il margine minimo perché un processo possa qualificarsi “giusto” ai sensi della Convenzione –, vi è in primo luogo da osservare come le stesse siano riconducibili a due gruppi di principi generali applicabili al procedimento giurisdizionale: quelli strutturali (o di equità), attinenti al processo in quanto tale, e quelli funzionali (o di efficienza)<sup>38</sup>, riguardanti il processo come strumento efficiente di tutela giurisdizionale.

I principi strutturali di equità sono finalizzati a consentire una corretta soluzione della vicenda processuale dal punto di vista della realtà dei fatti e tendono a garantire una decisione quanto più possibile vicina al vero.

A tale *genus* sono da ricondurre la terzietà e l'imparzialità del giudice, la parità delle parti e la pienezza del contraddittorio.

I principi funzionali di efficienza sono invece strumentali alla realizzazione di una giustizia celere, piena e tempestiva. In via generale, questi si riconoscono: nella necessità di tutela cautelare; nella ragionevole durata del processo; in un adeguato regime delle spese processuali; nell'oralità, nella pubblicità e nell'immediatezza del processo; nel gratuito patrocinio e nella difesa tecnica.

### **2.1. I principi di equità. Imparzialità e indipendenza del giudice.**

Il “tribunale” al quale si riferisce l'art. 6 CEDU è un organo dotato del potere di decidere ogni questione sottoposta alla sua competenza sulla base di norme

---

<sup>37</sup> Si veda, *ex multis*, Corte EDU, 19 marzo 1997, *Hornsby c. Grecia*. L'iter argomentativo della Corte è permeato dal canone dell'implicazione, a mente del quale in un testo convenzionale è da riconoscere l'esistenza implicita di una norma, allorché quest'ultima sia necessaria per l'applicazione di altri precetti specificamente formulati nel testo convenzionale.

<sup>38</sup> Sulle due tipologie di principi che compongono il nucleo del giusto processo, M. CECCHETTI, *Giusto processo (diritto costituzionale)*, in Enc. Diritto, Agg., vol. V, Milano, 2001, 595; F. G. SCOCA, *I principi del giusto processo*, in F. G. SCOCA (a cura di), *Giustizia Amministrativa*, Torino, 2006, 142.

giuridiche e all'esito di un procedimento giuridicamente regolato.

Nel modello convenzionale di giusto processo riveste importanza capitale la legale costituzione del giudice, ossia il suo essere sottoposto esclusivamente alla legge, al fine di evitare *“che l'organizzazione del sistema giudiziario sia lasciata alla discrezione dell'Esecutivo e fare in modo che questa materia sia retta da una legge del Parlamento”*<sup>39</sup>.

Il tribunale costituito per legge deve essere indipendente ed imparziale; si tratta di garanzie in stretta connessione reciproca, difficilmente scindibili in via definitiva e che, per tale ragione, sono state sempre trattate congiuntamente<sup>40</sup>.

In via di estrema sintesi, si può affermare che l'indipendenza rappresenta una condizione dell'ordine dei giudici o del giudice come organo rispetto ad altre istituzioni e organi (e, in specie, rispetto al potere esecutivo); l'imparzialità, invece, concerne una caratteristica del giudice riferita, per un verso, alla sua persona (imparzialità in senso stretto) e, per l'altro verso – in uno stretto legame con l'indipendenza<sup>41</sup> –, alla singola controversia e dipendente da fatti organizzativi e da regole interne alle istituzioni<sup>42</sup> (imparzialità oggettiva).

In particolare, l'indipendenza si sostanzia nell'assenza di legami tra l'organo giurisdizionale ed altri soggetti, titolari di poteri di diritto o di fatto, che possono renderlo timoroso di fornire determinati contenuti alla sua statuizione. Per verificare se un giudice sia o meno indipendente occorre tener conto della modalità di designazione, della durata del mandato, dell'esistenza di adeguate garanzie

---

<sup>39</sup> Così già Commissione EDU, 12 ottobre 1978, *Zand c. Austria*.

<sup>40</sup> La giurisprudenza della Corte EDU in tema di imparzialità ed indipendenza è consolidata; così come è consolidata la trattazione unitaria delle due condizioni.

<sup>41</sup> Da ultimo, in Corte EDU, 30 luglio 2015, *Mitrinovski v. The Former Yugoslav Republic of Macedonia*, §34, è stato affermato che *“The concepts of structural independence and objective impartiality are closely linked and, depending on the circumstances, may require joint examination (see Sacilor-Lormines v. France, no. 65411/01, § 62, ECHR 2006-XIII)”*; dello stesso tenore, *ex multis*, Corte EDU, 12 aprile 2005, *Whitfield and others c. United Kingdom*, §44.

<sup>42</sup> Si allude qui al problema della partecipazione del giudice a più di una fase o grado del giudizio: in questi casi l'organo giurisdizionale non può essere sereno ed obiettivo nel giudizio, si troverebbe in una situazione di pregiudizio rispetto alla materia del contendere.

contro pressioni esterne, nonché dell'apparenza di indipendenza<sup>43</sup>.

Diversamente, l'imparzialità deve essere vagliata sia in esito ad un test "soggettivo", volto a ravvisare l'esistenza di un concreto e personale pregiudizio del giudice, come fenomeno psicologico individuale, sia ad un test "oggettivo" volto a verificare se, in ogni caso, sia garantita l'apparenza di assenza di pregiudizio, indipendentemente dall'accertamento della sussistenza concreta di esso<sup>44</sup>.

Sul tema dell'indipendenza e dell'imparzialità del giudice la Corte EDU<sup>45</sup> ha individuato dei principi ormai consolidati.

Con riferimento alla modalità di selezione, la Corte ha considerato legittima la nomina governativa del giudice<sup>46</sup> che sia comunque subordinata ad un accertamento oggettivo della competenza, benché sia altresì prevista una clausola di inamovibilità, nonché l'esclusione da pressioni esterne<sup>47</sup>.

---

<sup>43</sup> Così, nella giurisprudenza più risalente, Corte EDU, 22 giugno 1989, *Langborger c. Suisse*, § 32: "In order to establish whether a body can be considered "independent", regard must be had, inter alia, to the manner of appointment of its members and their term of office, to the existence of guarantees against outside pressures and to the question whether the body presents an appearance of independence (see, inter alia, the *Campbell and Fell* judgment of 28 June 1984, Series A no. 80, pp. 39-40, para. 78)". Si vedano, più recenti, Corte EDU, 3 maggio 2007, *Bochan c. Ukraine*, §42, e 3 luglio 2012, *Ibrahim Gürkan c. Turkey*.

<sup>44</sup> In termini, la Corte EDU, 22 giugno 1989, *Langborger c. Suisse*, § 32: "As to the question of impartiality, a distinction must be drawn between a subjective test, whereby it sought to establish the personal conviction of a given judge in a given case, and an objective test, aimed at ascertaining whether the judge offered guarantees sufficient to exclude any legitimate doubt in this respect (see, amongst other authorities, the *De Cubber* judgment of 26 October 1984, Series A no. 86, pp. 13-14, para. 24)". Così, da ultimo, Corte EDU, 23 aprile 2015, *Morice v. France*, §73.

<sup>45</sup> Per una vasta rassegna delle pronunce della Corte EDU sui requisiti di indipendenza e di imparzialità del giudice, si rinvia a A. MARCHESELLI, *Verso un giudice tributario europeo: profili critici della indipendenza della giurisdizione fiscale italiana nel quadro dei principi della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, cit., 334-340.

<sup>46</sup> In tal senso, si veda: Corte EDU, 28 giugno 1984, *Campbell e Fell c. United Kingdom*; 27 aprile 2000, *Loyen c. France*; 26 agosto 2004, *Filippini c. San Marino*; 15 novembre 2007, *Galstyan c. Armenia*. Nella sentenza 9 novembre 2006, *Sacilor Lormines c. France*, la Corte EDU ha reputato conformi all'art. 6 CEDU i giudici del Consiglio di Stato francese che hanno lo status di pubblici impiegati, sono reclutati per concorso o per designazione diretta con provvedimento del Presidente della Repubblica, e che godono tutti (compresi quelli di nomina governativa) di garanzie sostanziali di inamovibilità e non siano soggetti alla gerarchia del Ministero della Giustizia e complessivamente indipendenti.

<sup>47</sup> La nomina governativa diviene invece pregiudicante quando tali garanzie (controllo della competenza, inamovibilità ed esclusione di pressioni esterne) non sono assicurate; si tratta dell'ipotesi in cui, a titolo esemplificativo, vi è identità tra l'autorità governativa o amministrativa

L'organo giudiziario può anche essere composto da membri laici che, tuttavia, non devono essere espressione o avere correlazione con le parti, o essere soggetti a particolari vincoli esterni<sup>48</sup>.

Circa la durata dell'incarico, la Corte ha attribuito particolare rilevanza alla clausola di inamovibilità, che può essere espressa oppure rappresentare una prassi dell'ordinamento<sup>49</sup>; di converso, la reiterata sostituzione dei membri di un collegio giudicante costituisce un sintomo della violazione delle garanzie di imparzialità ed indipendenza<sup>50</sup>.

Infine, sull'assenza di pressioni esterne, i giudici di Strasburgo hanno rilevato che deve sussistere sia un'indipendenza "esterna" – e, pertanto, ogni diversa istituzione od organo dell'ordinamento deve esimersi da qualsivoglia comportamento idoneo a sollecitare al giudice una determinata decisione<sup>51</sup> –, sia un'indipendenza "interna", in quanto il giudice deve essere tutelato dall'ingerenza di altri organi appartenenti al medesimo ordine giudiziario<sup>52</sup>.

## 2.2. (segue) La "fairness": parità delle parti, pienezza del contraddittorio e obbligo di motivazione.

Ma il vero nucleo del modello di giusto processo postulato dall'art. 6 CEDU è la "fairness" o "équité", espressioni entrambe connotate da una ampia portata valoriale.

Con tali termini è stata introdotta una garanzia globale, in quanto riferita al processo nella sua interezza, la cui *ratio* è ravvisabile nell'esigenza di oggettiva correttezza e soggettiva lealtà. Ed è proprio in ragione della globalità di tale

---

che designa il giudice e l'organo che stabilisce le regole applicabili e la permanenza nell'Ufficio giudiziario.

<sup>48</sup> Corte EDU, 3 maggio 2005, *Thaler v. Austria* e 28 gennaio 2010, *Puchstein v. Austria*.

<sup>49</sup> Corte EDU, 9 novembre 2006, *Sacilor Lormines v. France*, §67.

<sup>50</sup> Corte EDU, 3 maggio 2011, *Sutyagin v. Russia*.

<sup>51</sup> Corte EDU, 6 ottobre 2011, *Agrokompleks v. Ukraine*, §133; là dove la Corte ha rilevato la violazione dei canoni dell'indipendenza e dell'imparzialità del giudice per aver il Governo sollecitato l'organo giudiziario ad assumere una determinata statuizione, tramite l'invio di "lettere".

<sup>52</sup> Corte EDU, 6 ottobre 2011, *Agrokompleks v. Ukraine*, §137.

garanzia che la Corte EDU ha valutato il procedimento nella sua interezza in tutte le controversie involgenti una pretesa violazione del “*fair hearing*”.

Da tale disposizione la Corte ha estrapolato i principi della parità delle parti e della pienezza del contraddittorio.

L’“*eguaglianza delle armi*” (nel senso di un giusto equilibrio tra le parti) è riferibile sia alla materia civile sia alla materia penale, sebbene la diversa struttura dei due processi implichi una differente applicazione del principio.

In ambito civile alle parti deve essere riservata la possibilità di rappresentare le proprie ragioni – nonché di produrre i propri mezzi di prova – in condizioni che non pongano uno dei contendenti in evidente svantaggio rispetto all’avversario; parimenti, l’organo giudicante deve procedere all’esame effettivo degli argomenti e delle prove di parte, fermo restando il proprio libero apprezzamento in ordine alla rilevanza di quest’ultime nella controversia in decisione<sup>53</sup>.

Nel processo penale, invece, nel quale vi è sempre una fase investigativa anteriore a quella del giudizio (con caratteristiche ovviamente differenti in ciascuno degli ordinamenti statali), la parità delle parti si sostanzia nel diritto dell’accusa e della difesa di conoscere le osservazioni e gli elementi di prova prodotti dall’altra parte, così come di discuterli<sup>54</sup>. Nel disciplinare le modalità di attuazione di tali principi le legislazioni nazionali devono garantire alle parti un’effettiva possibilità di contestazione, a ciò non bastando la mera previsione di una facoltà indiretta o meramente ipotetica<sup>55</sup>.

Si tratta quindi, con tutta evidenza, di garanzie e principi che devono connotare

---

<sup>53</sup> Corte EDU, 19 aprile 1994, *Van de Hurk v. Paesi Bassi*, §59.

<sup>54</sup> Tale principio è stato da ultimo ribadito dalla Corte EDU, 15 ottobre 2015, *Gafgaz Mammadov v. Azerbaijan*, §74 là dove si legge che “*Article 6 of the Convention guarantees the right to a fair hearing, and the Court’s task is to ascertain whether the proceedings as a whole, including the way in which evidence was obtained and heard, were fair, in particular, whether the applicant was given the opportunity of challenging the evidence and of opposing its use; and whether the principles of adversarial proceedings and equality of arms between the prosecution and the defence were respected (see Bykov v. Russia [GC], no. 4378/02, §§ 88, 90, 10 March 2009, and Rowe and Davis v. the United Kingdom [GC], no.28901/95, § 60, ECHR 2000-II)*”.

<sup>55</sup> Corte EDU, 28 agosto 1991, *Brandsetter v. Austria*, §67-68; 16 dicembre 1992, *Edwards v. Regno Unito*, §36.

tutto il processo, sia esso civile o penale nel suo diverso atteggiarsi; solo nel rispetto di tali principi, difatti, è possibile parlare di processo giusto.

Tra le implicazioni del *"fair hearing"* vi è infine da annoverare l'obbligo di motivare le decisioni giudiziarie. La giurisprudenza di Strasburgo<sup>56</sup> è ferma nell'affermare che tale obbligo deve in ogni caso rispettare i diversi ordinamenti statali *"quanto a disposizioni di legge, consuetudini, concezioni dottrinali, presentazione e redazione delle decisioni giudiziarie"*<sup>57</sup>. Dalla giurisprudenza convenzionale emerge che la motivazione deve raggiungere un grado di chiarezza tale da consentire alle parti di impugnare la statuizione medesima; i giudici, sebbene non siano tenuti a fornire una risposta dettagliata a ciascuna delle argomentazioni di parte, devono motivare le proprie statuizioni con riferimento sia alle questioni di diritto, sia agli apprezzamenti in fatto, sebbene; infine è stata ammessa una motivazione *per relationem* dal giudice superiore all'inferiore.

### 2.3 I principi di efficienza: la pubblicità del processo e la ragionevole durata.

I principi di efficienza recati all'art. 6 CEDU sono volti a garantire un'effettiva tutela giurisdizionale.

A tale categoria deve innanzitutto essere ricondotto il *"public hearing"*, ossia la garanzia della pubblicità processuale, finalizzata a rendere trasparente

---

<sup>56</sup> Sull'obbligo di motivazione, la Corte EDU ha rilevato che "[...] *judgments of courts and tribunals should adequately state the reasons on which they are based. The extent to which this duty to give reasons applies may vary according to the nature of the decision and must be determined in the light of the circumstances of the case (see the Ruiz Torija v. Spain and Hiro Balani v. Spain judgments of 9 December 1994, Series A nos. 303-A and 303-B, p. 12, § 29, and pp. 29-30, § 27; and the Higgins and Others v. France judgment of 19 February 1998, Reports of Judgments and Decisions 1998-I, p. 60, § 42). Although Article 6 § 1 obliges courts to give reasons for their decisions, it cannot be understood as requiring a detailed answer to every argument (see the Van de Hurk v. the Netherlands judgment of 19 April 1994, Series A no. 288, p. 20, § 61). Thus, in dismissing an appeal, an appellate court may, in principle, simply endorse the reasons for the lower court's decision (see, mutatis mutandis, the Helle v. Finland judgment of 19 December 1997, Reports 1997-VIII, p. 2930, §§ 59-60).*" (Corte EDU, 2 ottobre 2014, *Hansen v. Norway*, §71). Ed inoltre: *"a lower court (or authority) in turn must give such reasons as to enable the parties to make effective use of any existing right of appeal (see Hadjianastassiou, cited above, § 33; Hirvisaari, cited above, § 30; and Sanchez Cardenas v. Norway, no.12148/03, § 49, 4 October 2007). The Court's task is to consider whether the method adopted in this respect has led in a given case to results which are compatible with the Convention (see Hadjianastassiou, ibid.)."* (Corte EDU, *Hansen v. Norway*, cit. §72).

<sup>57</sup> Corte EDU, 9 dicembre 1994, *Ruiz Torija c. Spain*, §29.

l'amministrazione della giustizia, a garantire il controllo della collettività e ad incrementare la "fiducia nei tribunali"<sup>58</sup>.

Tuttavia, l'art. 6 consente agli organi giudiziari di derogare a tale principio, in ragione di particolari e straordinarie circostanze che riguardano la causa sottoposta alla loro decisione<sup>59</sup>, nelle ipotesi in cui sia necessario tutelare: *i*) interessi o valori che trascendono l'individuo e il processo (morale, ordine pubblico, sicurezza nazionale); *ii*) esigenze specifiche direttamente riferibili a singole persone (interessi di un minore, protezione della vita privata delle parti); *iii*) esigenze più genericamente riconducibili ad interessi di giustizia.

Sebbene la Corte di Strasburgo abbia sottolineato l'esigenza di un'interpretazione restrittiva delle deroghe alla regola della pubblicità<sup>60</sup>, il bilanciamento di interessi eterogenei espresso dalla formulazione della garanzia in questione – da un lato, la regola che tutela l'interesse generale alla trasparenza e, dall'altro lato, le eccezioni che tutelano interessi specifici – consente agli Stati di mantenere un minimo margine di apprezzamento in sede legislativa. Cosicché la disciplina nazionale può escludere la pubblicità del dibattimento fintanto che al giustiziabile sia garantita la possibilità di sollecitare la tenuta di dibattimenti pubblici<sup>61</sup>.

Tra i principi funzionali vi è infine da menzionare – sebbene solo sommariamente, poiché alla trattazione di tale argomento verrà riservato il

---

<sup>58</sup> Tale espressione è stata utilizzata dalla Corte EDU in tutte le occasioni in cui è stata chiamata a decidere sul rispetto del principio della pubblicità del procedimento. Si veda, *ex multis*, Corte EDU, 26 settembre 1995, *Diennet c. France*.

<sup>59</sup> La Corte ha peraltro rilevato che una pubblica udienza può non essere necessaria nelle ipotesi in cui le questioni di fatto e di diritto possano essere risolte dal giudice mediante il semplice esame del fascicolo di causa o delle osservazioni delle parti (circostanza che si verifica qualora le questioni abbiano carattere prevalentemente od esclusivamente tecnico) (cfr., *ex multis*, Corte EDU, 8 gennaio 2009, *Schlumpf c. Svizzera*, §64).

<sup>60</sup> Corte EDU, 26 settembre 1995, *Diennet c. France*.

<sup>61</sup> Così Corte EDU, 13 novembre 2007, *Boccelari e Rizza c. Italia*, §33-40. In quell'occasione la Corte ha ritenuto non conforme all'art. 6 CEDU la procedura di applicazione delle misure di prevenzione di cui all'art. 4, l. n. 1423/1956, in quanto svolgasi in camera di consiglio, senza che ai giustiziabili fosse attribuita la possibilità di sollecitare la pubblica udienza.

successivo capitolo 4 – la ragionevole durata del processo.

Si tratta di una garanzia volta ad evitare che la giustizia sia amministrata con ritardi tali da compromettere l'efficienza e la credibilità della tutela giurisdizionale. Di sicura rilevanza in ambito civile, tale principio assume ancor più importanza pratica in materia penale, siccome volto ad evitare che una persona subisca per troppo tempo le conseguenze morali e materiali di essere sottoposta ad un'accusa.

Nelle migliaia di pronunce concernenti la violazione di tale principio la Corte EDU ha più volte ribadito che le autorità nazionali devono vigilare per assicurare una ragionevole durata del procedimento, in quanto l'art. 6 obbliga gli Stati contraenti ad organizzare il loro sistema giudiziario in modo tale che i giudici possano assolvere le loro funzioni nel rispetto della ragionevole durata. Cosicché, il numero eccessivo di cause iscritte a ruolo non può rappresentare un valido motivo per giustificare l'eccessiva durata di una procedura<sup>62</sup>.

Per comprendere la portata di tale disposizione – e, quindi, se un procedimento travalichi o meno i limiti della ragionevole durata – occorre in primo luogo individuare il periodo da prendere in considerazione. Sul punto i giudici di Strasburgo hanno tracciato alcune linee guida, vincolanti per il giudice nazionale.

Una causa civile inizia nel momento in cui il giudice è adito e termina quando vi è il passaggio in giudicato della sentenza<sup>63</sup>.

In un processo penale, invece, il *dies a quo* è da individuarsi nel momento in cui è configurata un'accusa, ossia quando l'indagato/imputato ha conoscenza del procedimento a suo carico; il *dies ad quem* è costituito dal passaggio in giudicato della sentenza che conclude il procedimento<sup>64 65</sup>.

L'eventuale processo esecutivo, successivo alla procedura di cognizione, è da

---

<sup>62</sup> Così Corte EDU, 23 settembre 1998, *Portington c. Grecia*, §33 e 26 luglio 2001, *Iarrobino c. Italia*.

<sup>63</sup> Corte EDU, 23 aprile 1987, *Poiss c. Austria*, §50.

<sup>64</sup> In buona sostanza, quindi, la Corte EDU utilizza come parametro di riferimento il periodo in cui una persona è consapevole di essere oggetto di un procedimento penale. Così, *ex multis*, Corte EDU, 15 dicembre 2005, *Barry c. Irlanda*.

<sup>65</sup> Nell'ipotesi di costituzione di parte civile in un processo penale, il periodo va dal momento della "costituzione", fino alla decisione sul *quantum* della riparazione o del risarcimento, emessa eventualmente dal giudice civile in un separato procedimento civile cui abbia appositamente

considerare ai fini della valutazione della ragionevole durata del giudizio.

Ai fini della valutazione della ragionevolezza della durata del procedimento, la Corte ha altresì individuato alcuni criteri di “relativizzazione” cui la stessa si riferisce costantemente: la complessità dell’affare (sotto il profilo dell’oggetto della causa, dell’importanza della posta in gioco e del numero di gradi di giudizio); il comportamento del ricorrente (il quale può in ipotesi aver concorso all’allungamento della procedura); nonché l’atteggiamento delle autorità nazionali competenti (sotto l’aspetto, ad esempio, di esorbitanti periodi di inattività degli organi giurisdizionali).

### 3. - Il principio del giusto processo nell’ordinamento UE.

Ancor prima di indagare il principio del giusto processo così come definito nell’ordinamento dell’Unione Europea, è opportuno dar brevemente conto dell’evoluzione della giurisprudenza e della normativa comunitaria in materia di tutela dei diritti fondamentali.

#### 3.1. La tutela dei diritti fondamentali nel diritto dell’Unione Europea.

Nell’ordinamento comunitario, tradizionalmente proiettato alla regolamentazione dei rapporti economici rilevanti ai fini della formazione e della salvaguardia del mercato unico europeo, i diritti fondamentali dell’uomo<sup>66</sup> – e, tra essi, il diritto ad un processo equo – hanno avuto un primo riconoscimento esplicito

---

rinvio al giudice penale. Sul punto la Corte ha peraltro osservato che, qualora un sistema normativo nazionale preveda un meccanismo incentrato su due procedimenti, di cui il primo stabilisce l’esistenza del diritto al risarcimento dei danni e l’altro la misura di tale risarcimento, bisogna considerare che, ai fini dell’art. 6, il diritto di carattere civile è “determinato” solo quando il detto ammontare sia stato precisato e che determinare un diritto significa non solo pronunciarsi sull’esistenza ma anche sulla sua estensione o sulle sue modalità di esercizio, con ciò intendendosi incluso anche il calcolo dei danni da risarcire (Corte EDU, 31 maggio 1997, *Torri c. Italia*; 26 febbraio 2006, *Latry c. Francia*).

<sup>66</sup> Sulla tutela dei diritti fondamentali in ambito UE si vedano: G. TESAURO, *Diritto dell’Unione Europea*, Padova, 2012, 123 e ss.; L. MEZZETTI, *Principi costituzionali e forma dell’Unione*, in P. COSTANZO, L. MEZZETTI, A. RUGGERI (a cura di), *Lineamenti di diritto costituzionale dell’Unione Europea*, Torino, 2014, 111 e ss.; *Ibidem*, P. COSTANZO, *Il riconoscimento e la tutela dei diritti fondamentali*, 379 e ss.

nell'Atto Unico del 1986<sup>67</sup> e, solo nel 1992, nell'art. 6 del Trattato di Maastricht<sup>68</sup>.

Tale disposizione, divenuta (con il Trattato di Amsterdam del 1997) art. 6 del Trattato sull'Unione Europea (TUE)<sup>69</sup>, aveva consacrato le norme di riferimento in materia di diritti fondamentali, senza tuttavia indicarne espressamente alcuno.

E' stata quindi la Corte di Giustizia UE ad aver gradualmente elaborato un sistema efficace di garanzia dei diritti fondamentali a livello dell'Unione, pur nell'assenza di norme specifiche nei Trattati istitutivi.

In particolare, la CGUE si è fatta portatrice dell'esigenza di una tutela dei diritti fondamentali risultanti dalle tradizioni costituzionali comuni degli Stati membri e dalla CEDU<sup>70</sup>, qualificandoli come principi generali di cui essa stessa doveva garantire il rispetto<sup>71</sup>. Oltre all'identificazione e al riconoscimento di numerosi diritti fondamentali (tra i quali la dignità umana, il principio di eguaglianza, il divieto

---

<sup>67</sup> Nel Preambolo dell'Atto Unico gli Stati dell'Unione si impegnavano a "promuovere assieme la democrazia che si fonda sui diritti fondamentali riconosciuti dalle costituzioni e leggi degli Stati membri e della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali".

<sup>68</sup> L'art. 6 del Trattato di Maastricht si riferiva "ai principi di libertà, democrazia, rispetto dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, così come dello Stato di diritto, principi che sono comuni agli Stati membri" e affermava che "l'Unione rispetta i diritti fondamentali, quali sono garantiti dalla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo".

<sup>69</sup> L'art. 6 del Trattato sull'Unione Europea (TUE) prevedeva il rispetto dei diritti fondamentali garantiti dalla CEDU e risultanti dalle tradizioni costituzionali comuni degli Stati membri, "in quanto principi generali dell'Unione". Ciò non di meno, in caso di violazione grave e persistente dei diritti fondamentali, l'Unione poteva agire contro uno Stato membro, provvedendo altresì a sospendere alcuni dei diritti ad esso spettanti in virtù del Trattato medesimo. Alla Corte di Giustizia UE era affidato il compito di vigilare sul rispetto, da parte delle istituzioni europee, dei diritti e delle libertà fondamentali (cfr. artt. 6, 7, 46 e 49 TUE).

<sup>70</sup> Sulla centralità dei diritti fondamentali garantiti dalla CEDU e di quelli risultanti dalle tradizioni costituzionali comuni si veda L. DEL FEDERICO, *Tutela del contribuente ed integrazione giuridica europea. Contributo allo studio nella prospettiva italiana*, Milano, 2010, 28 e ss.

<sup>71</sup> Così, CGUE, 12 novembre 1969, causa 29/69, *Stauder* e CGUE, 17 dicembre 1970, causa 11/70, *Internationale Handelsgesellschaft*. Solo successivamente la Corte di Giustizia individuò come fonti di tali diritti i trattati internazionali a cui gli Stati membri avevano aderito o cooperavano e riconobbe il particolare significato che la Convenzione rivestiva nella tutela dei diritti fondamentali. Sull'ingresso dei principi della CEDU nell'ordinamento comunitario attraverso l'elaborazione giurisprudenziale della CGUE, si veda G. STROZZI, *Il sistema normativo*, in M. CHITI e G. GRECO (a cura di), *Trattato di diritto amministrativo europeo. Parte Generale*, Milano, 1997, 56 e ss.: l'Autore ritiene che un diritto fondamentale dell'uomo, una volta recepito nell'ordinamento comunitario quale principio generale, deve ritenersi vincolante sia per le istituzioni comunitarie, sia per gli organi nazionali, "per cui una misura interna con esso in conflitto, pur senza violare una specifica norma comunitaria, viola il diritto comunitario e dunque può essere censurata dalla Corte di giustizia."

di discriminazione, il diritto di difesa, etc.)<sup>72</sup>, i giudici comunitari avevano peraltro affermato alcuni principi generali dell'Unione: tra di essi, di particolare rilievo per il diritto ad un equo processo, il principio di effettività (del quale si dirà più oltre).

Pertanto, fin dall'origine, la tutela dei diritti fondamentali costituiva un *acquis* del diritto europeo.

Tuttavia, fu solo con il Consiglio Europeo di Colonia del 1999 che gli Stati riconobbero la necessità di codificare i diritti dell'uomo riconosciuti dalle diverse fonti: nel 2000 fu proclamata a Nizza la Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, adottata nel 2008 a Strasburgo<sup>73</sup>.

Nella Carta si ritrovano tutti i diritti che la Corte di Giustizia aveva fin a quel momento garantito in via giurisprudenziale e pochi di più; del resto, lo scopo enunciato dal Consiglio europeo di Colonia non era quello di innovare, quanto piuttosto di rendere esplicita e solenne l'affermazione di una serie di valori, nei limiti e secondo il quadro di competenze già delineato dalla Corte.

Di conseguenza, oltre ai diritti sanciti dalla Convenzione EDU – che, come detto, sono da annoverarsi tra i principi generali del diritto dell'Unione – l'ordinamento comunitario si arricchì di un "proprio" elenco di diritti fondamentali; la Carta di Nizza, tuttavia, era ancora priva di portata vincolante, risolvendosi in uno strumento interpretativo di principi enucleati sulla scorta delle altre norme dell'ordinamento europeo.

Il Trattato di Lisbona del 2007 ha infine modificato il quadro testé descritto<sup>74</sup>.

---

<sup>72</sup> Per una vasta rassegna dei diritti umani riconosciuti dalla giurisprudenza della CGUE, si veda S. MARCHESE, *Diritti fondamentali europei e diritto tributario dopo il Trattato di Lisbona*, in *Dir. e Prat. Trib.*, 2012, 241.

<sup>73</sup> La Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea enuncia tre categorie di diritti: i diritti "corrispondenti" a quelli della CEDU; i diritti "esistenti" e i diritti "emergenti"; ripartiti in sei macro-categorie: dignità, libertà, uguaglianza, solidarietà, cittadinanza e giustizia. Vi rientrano inoltre la protezione dei dati personali, la bioetica e il diritto ad una buona amministrazione, che non sono presenti nella Convenzione EDU. Per un commento dei diritti enunciati nella Carta di Nizza si vedano F. POCAR, M. C. BARUFFI (a cura di), *Commentario breve ai Trattati dell'Unione Europea*, Padova, 2014; R. BIFULCO, M. CARTABIA, A. CELOTTO (a cura di) *L'Europa dei diritti. Commento alla Carte dei diritti fondamentali dell'Unione europea*, Bologna, 2001.

<sup>74</sup> Il Trattato di Lisbona è stato firmato a Lisbona il 13 dicembre 2007 ed è entrato in vigore il 1° dicembre 2009, al termine di un processo di ratifica disseminato da molte insidie, e contrastato, in

Il nuovo art. 6 TUE, difatti, è intervenuto in tre modi <sup>75</sup>: per un verso, ha stabilito che l'Unione riconosce i diritti, le libertà e i principi sanciti dalla Carta di Nizza, alla quale è attribuito lo stesso valore giuridico dei Trattati; per l'altro verso, ha espressamente precisato che le disposizioni della Carta non estendono in alcun modo le competenze dell'Unione come definite dai Trattati; infine, ha elevato i diritti fondamentali garantiti dalla CEDU – “*e risultanti dalle tradizioni costituzionali comuni degli Stati membri*” – al rango di diritto dell'Unione in quanto “*principi generali*” e ha previsto l'adesione dell'UE alla Convenzione EDU.

Da tale novella deriva quindi un vero e proprio mutamento di efficacia della Carta di Nizza, che diviene vincolante al pari dei Trattati; la Carta si applica agli organi e alle istituzioni europee, nonché agli Stati membri nell'attuazione del diritto dell'Unione (art. 51 della Carta).

Appare quindi evidente che, dopo il Trattato di Lisbona, il meccanismo della tutela dei diritti fondamentali trova oggi nella Carta il principale parametro di riferimento, ed hanno assunto un ruolo per così dire complementare i principi generali e le tradizioni costituzionali comuni degli Stati membri.<sup>76</sup>

---

particolar modo, dallo Stato Irlandese. Sulle modifiche introdotte dal Trattato di Lisbona si veda, in particolare, P. GIANNITI (a cura di), *I diritti fondamentali nell'Unione europea: la Carta di Nizza dopo il Trattato di Lisbona*, Bologna, 2013; ed anche P. MARCHESSAU, *Le conseguenze fiscali del Trattato di Lisbona*, in *Rass. Trib.*, 2010, 595.

<sup>75</sup> A mente dell'art. 6 del Trattato sull'Unione Europea: “1. L'Unione riconosce i diritti, le libertà e i principi sanciti nella Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea del 7 dicembre 2000, adottata il 12 dicembre 2007 a Strasburgo, che ha lo stesso valore giuridico dei trattati. Le disposizioni della Carta non estendono in alcun modo le competenze dell'Unione definite nei trattati. I diritti, le libertà e i principi della Carta sono interpretati in conformità delle disposizioni generali del titolo VII della Carta che disciplinano la sua interpretazione e applicazione e tenendo in debito conto le spiegazioni cui si fa riferimento nella Carta, che indicano le fonti di tali disposizioni. 3. L'Unione aderisce alla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'Uomo e delle libertà fondamentali. I diritti fondamentali, garantiti dalla convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'Uomo e delle libertà fondamentali e risultanti dalle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri, fanno parte del diritto dell'Unione in quanto principi generali”.

<sup>76</sup> La volontà della Corte in tal senso emerge chiaramente dalle prime pronunce successive all'entrata in vigore del Trattato di Lisbona, con le quali è stata dichiarata l'invalidità di disposizioni contenute in atti dell'Unione per violazione della Carta di Nizza (cfr. CGUE, 9 novembre 2010, cause C-92/09 e C-93/09, *Schecke e Eifert c. Land Hessen*; CGUE, 5 ottobre 2010, causa C-400/10 PPU, *McB c. L.E.*).

### 3.2. La nozione di giusto processo.

In un simile contesto giurisprudenziale e normativo la nozione di giusto processo in abito europeo può essere definita sotto tre profili distinti.

In particolare, infatti, il diritto ad un processo equo è stato inizialmente evocato dalla Corte di Giustizia Ue come proiezione del principio di effettività; è stato altresì riconosciuto quale principio generale dell'ordinamento comunitario, siccome previsto nella Convenzione EDU; da ultimo, è stato codificato nella Carta di Nizza.

Con riferimento alla giurisprudenza comunitaria, sono numerose e costanti le pronunce nelle quali la CGUE ha affermato che *“il principio di tutela giurisdizionale effettiva costituisce un principio generale di diritto comunitario che deriva dalle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri, che è stato sancito dagli artt. 6 e 13 della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali”*<sup>77</sup>. In tale ottica, gli Stati membri sono tenuti a garantire la tutela giurisdizionale dei diritti spettanti ai singoli in forza delle norme di diritto comunitario<sup>78</sup>; l'autonomia procedimentale nazionale, tuttavia, è subordinata al rispetto di due corollari del principio di effettività: l'equivalenza e l'effettività in senso stretto<sup>79</sup>.

Per un verso, il principio di equivalenza impone ai Paesi UE di apprestare per la tutela dei diritti di origine comunitaria i medesimi strumenti giuridici dell'ordinamento interno previsti per la tutela delle situazioni giuridiche soggettive dello stesso tipo; per l'altro verso, giusta il principio di equità in senso stretto, le norme procedurali o processuali interne non devono rendere troppo difficile,

---

<sup>77</sup> Sul principio di effettività fondato sull'art. 4, par. 3, TUE – che reca una vera e propria obbligazione di risultato, imponendo agli Stati di attuare il diritto comunitario e di riconoscere le posizioni soggettive che dallo stesso discendono – si veda R. MICELI, *Indebito comunitario e sistema tributario interno. Contributo allo studio del rimborso di imposta secondo il principio di effettività*, Milano, 2009, in particolare il capitolo 1. Nella copiosa giurisprudenza della CGUE sul principio di effettività della tutela giurisdizionale si vedano: CGUE, 13.3.2007, causa C-432/05, *Unibet*; CGUE, 25.7.2005, Causa C-459/99, *MRAX*; CGUE, 15.5.1986, Causa C-222/84, *Johnston*.

<sup>78</sup> Così, CGUE, *Unibet*, cit., §42.

<sup>79</sup> Sui principi di equivalenza e di effettività in senso stretto, nonché per una critica alla loro utilità quali parametri di compatibilità della disciplina interna con quella comunitaria, si veda R. MICELI, *Indebito comunitario e sistema tributario interno*, cit., 43 e ss, e giurisprudenza e dottrina ivi citate.

eccessivamente onerosa o impossibile la tutela della posizione giuridica di origine comunitaria.

In specie, il rinvio all'autonomia statale è idoneo a realizzare una tutela quanto più effettiva delle posizioni giuridiche comunitarie, con la garanzia di uno standard minimo di uniformità della protezione all'interno degli Stati<sup>80</sup>.

Oltre ad aver affermato il principio di effettività, la CGUE ha altresì nel tempo enunciato in via interpretativa le singole garanzie che compongono la nozione di giusto processo.

Secondo la giurisprudenza della Corte, il diritto di difesa occupa una posizione eminente nell'organizzazione di un processo equo e figura tra i diritti fondamentali che risultano dalle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri e dai Trattati internazionali in tema di diritti dell'uomo, cui gli Stati membri hanno cooperato o aderito, tra i quali la CEDU riveste particolare significato<sup>82</sup>.

Tra i diritti di difesa deve in specie annoverarsi il principio del contraddittorio<sup>83</sup>, che implica il diritto delle parti in un processo di prendere conoscenza delle prove e delle osservazioni presentate dinanzi al giudice e di discuterle; le parti devono poter dibattere in contraddittorio tanto sugli elementi di fatto quanto sugli elementi di diritto decisivi per l'esito del procedimento, ivi inclusi i motivi di diritto rilevati d'ufficio dal giudice e sui quali quest'ultimo intenda fondare la propria decisione.

---

<sup>80</sup> Di questo avviso A. ADINOLFI, *La tutela giurisdizionale nazionale delle situazioni soggettive individuali conferite dal diritto comunitario*, in *Il Dir. dell'UE*, 2001, 1, 43. Sul punto si deve peraltro sottolineare che il controllo della compatibilità di una norma processuale o procedimentale interna con i principi di equivalenza e di effettività in senso stretto è affidata ad ogni operatore nazionale (sia esso giudice o funzionario amministrativo) chiamato all'applicazione del diritto comunitario all'interno di uno Stato membro.

<sup>81</sup> Il controllo di effettività si sostanzia in un'analisi del sistema di ragionevolezza di una disposizione e consiste nel verificare se una norma risponda, nell'assetto disciplinare in cui è inserita, ad un principio essenziale di diritto processuale, quali il diritto di difesa, la certezza del diritto, il regolare svolgimento del procedimento.

<sup>82</sup> Si vedano, in tal senso, CGUE, 2.04.2009, Causa C-394-07, *Gambazzi*, §28; CGUE, 8.05.2008, causa C-14/07, *Weiss und Partner*, §47; CGUE, 21.09.2000, causa C-462/98, *Mediocurso/Commissione*, §36.

<sup>83</sup> CGUE, 2.12.2009, Causa C-89-08, *Commissione c/Irlanda*, §50; 10.07.2008, causa C-413/06, *Bertelsman e Sony Corporation of America/Impala*, §61.

La richiamata giurisprudenza riferisce il principio del contraddittorio a tutte le parti di una controversia (indipendentemente dal loro *status* giuridico) dinanzi alle istituzioni comunitarie che possa sfociare in una decisione che pregiudichi sensibilmente gli interessi di una persona<sup>84</sup>; sono i medesimi organi giurisdizionali europei a dover far osservare (e ad essere tenuti ad osservare) detto principio.

Fermi gli arresti del giudice comunitario in punto di *fair trial*, vi è poi da indagare il rapporto esistente tra i diritti consacrati dalla CEDU, con particolare riguardo al diritto ad un equo processo, e l'ordinamento comunitario.

Si è visto come il nuovo art. 6 del TUE abbia consacrato i diritti sanciti nella Convenzione quali principi generali dell'UE, così attribuendo loro una forma giuridica nuova<sup>85</sup>, e dotandoli pertanto di effetti più incisivi rispetto a quelli ad essi attribuiti in precedenza dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia. Né si può sottacere come la futura (anche se non proprio imminente<sup>86</sup>) adesione dell'Unione alla Convenzione determinerà la soggezione dell'UE alla Corte di Strasburgo e al rispetto dei diritti ivi enunciati.

Nonostante sia fortemente discussa la questione dell'avvenuta comunitarizzazione della Convenzione ad opera dell'art. 6 TUE<sup>87</sup>, e sebbene tale soluzione sia stata esclusa dalla Corte di Giustizia UE<sup>88</sup>, la stessa giurisprudenza comunitaria ha ritenuto che la clausola del giusto processo di cui all'art. 6 CEDU sia applicabile nell'ordinamento UE, quale principio comunitario, o quantomeno, come

---

<sup>84</sup> CGUE, 10.7.2001, causa C-315/99, *Ismeri Europa/Corte dei Conti*, §28 e *Commissione/Irlanda*, cit., §50.

<sup>85</sup> Così M. MARESCA, *L'attuazione dell'ordinamento comunitario ed il processo*, in *Dir. Com. e degli Sc. Int.*, 2003, 243.

<sup>86</sup> Sebbene la nuova formulazione dell'art. 6 TUE (e la coeva modifica dell'art. 59 CEDU, ad opera del suo Protocollo 14, finalizzata a consentire l'adesione alla Convenzione anche a soggetti diversi dagli Stati) abbia posto le basi giuridiche per l'adesione dell'Unione Europea alla Convenzione EDU, la Corte di Giustizia UE ha fornito parere negativo sul progetto di accordo del 5 aprile 2013 (cfr. parere n. 2/13 della CGUE in seduta plenaria, pubblicato il 18 dicembre 2014). Già in passato, la Corte aveva espresso parere sfavorevole all'adesione dell'Unione alla CEDU (parere n. 2/94 del 28 marzo 1996).

<sup>87</sup> Per la ricostruzione delle posizioni dottrinarie relative alla comunitarizzazione della CEDU si veda S. MARCHESI, *Diritti fondamentali europei e diritto tributario dopo il Trattato di Lisbona*, cit., 270, e, ivi, gli ampi riferimenti bibliografici.

<sup>88</sup> CGUE, Grande Sezione, 24 aprile 2012, causa C-571/10, *Kamberaj*, §§ 59-62.

principio coincidente con i principi comunitari in tema di garanzie del *fair trial*.

Infine, è con la Carta di Nizza che sono stati riconosciuti, tra i diritti che qualificano l'ordinamento europeo sul tema della salvaguardia dei diritti dell'uomo, i diritti che attengono al buon funzionamento della giustizia e, in specie: il diritto a un ricorso effettivo e a un giudice imparziale (art. 47<sup>89</sup>), la presunzione di innocenza e il diritto di difesa (art. 48), il principio di legalità e di proporzionalità dei reati e delle pene (art. 49), il principio del *ne bis in idem* (art. 50). Il significato di tali garanzie è fornito nelle "Spiegazioni relative alla Carta di diritti fondamentali".

La Carta costituisce un elemento complementare e non sostitutivo rispetto al quadro dei diritti già riconosciuti a livello costituzionale, in quanto reca un elenco di diritti ispirati ai principi generali comuni alle tradizioni costituzionali degli Stati membri, che riflettono, seppur con alcune differenze, le disposizioni contenute nella CEDU.

In particolare, per quel che rileva ai nostri fini, si rammenta che i primi due commi dell'art. 47 riconoscono ad ogni persona i cui diritti e le cui libertà garantiti dal diritto UE siano violati, il diritto alla tutela giurisdizionale effettiva (primo comma, corrispondente all'art. 13 CEDU). Tale diritto si compone dei diritti ad un equo processo, alla pubblicità delle udienze, alla ragionevole durata della causa, all'indipendenza, all'imparzialità e alla precostituzione per legge del giudice e all'assistenza giudiziaria, incluso il patrocinio a spese dello Stato (secondo comma, corrispondente all'art. 6 CEDU). Come precisato nelle Spiegazioni relative alla Carta di Nizza, le garanzie della CEDU, come riprodotte nell'art. 47, si applicano in modo analogo nell'Unione.

Orbene, da un tale quadro di insieme emerge che la nozione di giusto processo

---

<sup>89</sup> A mente dell'art. 47 della Carta di Nizza, rubricato "Diritto a un ricorso effettivo e a un giudice imparziale", "Ogni individuo i cui diritti e le cui libertà garantiti dal diritto dell'Unione siano stati violati ha diritto a un ricorso effettivo dinanzi a un giudice, nel rispetto delle condizioni previste nel presente articolo. Ogni individuo ha diritto a che la sua causa sia esaminata equamente, pubblicamente ed entro un termine ragionevole da un giudice indipendente e imparziale, precostituito per legge. Ogni individuo ha la facoltà di farsi consigliare, difendere e rappresentare. A coloro che non dispongono di mezzi sufficienti è concesso il patrocinio a spese dello Stato qualora ciò sia necessario per assicurare un accesso effettivo alla giustizia."

in ambito comunitario e in sede convenzionale corrispondono per ciò che attiene al significato e alla portata delle singole garanzie del *fair trial*.

Sul punto vi è tuttavia da aggiungere che, per un verso, il testo delle due disposizioni diverge in punto di ambito di applicazione, poiché solo nell'art. 6 CEDU vi è un'espressa limitazione alle materie civile e penale; per altro verso e in ogni caso, l'Unione Europea potrebbe estendere la portata delle ridette garanzie, a ciò non ostando la sovrapposibilità delle due disposizioni<sup>90</sup>.

#### 4. - Il principio del giusto processo nell'ordinamento interno: l'art. 111 della Costituzione.

Ancor prima della riforma costituzionale del 1999, dottrina<sup>91</sup> e giurisprudenza<sup>92</sup> avevano riconosciuto l'esistenza nel nostro ordinamento della nozione di giusto processo, identificata, inizialmente, con i soli diritti di azione e di difesa di cui ai commi 1 e 2 dell'art. 24 Cost. e di poi estesa fino ad includervi il principio del contraddittorio, l'imparzialità e l'indipendenza del giudice.

Successivamente, la legge costituzionale n. 2 del 1999<sup>93</sup> ha modificato l'art. 111 Cost. ivi introducendo cinque nuovi commi che sono stati premessi ai tre già

---

<sup>90</sup> Nelle Spiegazioni alla Carta relative all'art. 51 si legge che: "Laddove la presente Carta contenga diritti corrispondenti a quelli garantiti dalla convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, il significato e la portata degli stessi sono uguali a quelli conferiti dalla suddetta convenzione. La presente disposizione non preclude che il diritto dell'Unione conceda una protezione più estesa."

<sup>91</sup> Nella dottrina italiana, la paternità della nozione di giusto processo è stata attribuita a Pietro Calamandrei; sul punto, si veda P. CALAMANDREI, *Processo e giustizia*, in Riv. Dir. Proc., 1950, I, 282.

<sup>92</sup> A partire dagli anni 1984-1985, la Corte Costituzionale richiamava esplicitamente la nozione di giusto processo come parametro di costituzionalità della legge processuale; la giurisprudenza successiva ha evidenziato la valenza sistematica del principio del giusto processo. Una sintesi dei valori del giusto processo è rintracciabile nella sentenza della Corte Costituzionale n. 131 del 24/4/1996. Per una vasta rassegna della giurisprudenza costituzionale si veda A. PODDIGHE, *Giusto processo e processo tributario*, Milano, 2010, 12 e 13.

<sup>93</sup> Legge costituzionale n. 2 del 1999, la cui rubrica recita "Inserimento dei principi del giusto processo nell'art. 111 della Costituzione". Si tratta di una delle revisioni costituzionali più celeri, approvata dal Parlamento con maggioranza elevatissima.

esistenti<sup>94 95</sup>: i primi due commi hanno portata normativa generale, poiché si riferiscono ad ogni tipo di processo; i successivi tre commi, invece, individuano i caratteri “minimi” del processo penale<sup>96</sup>.

La nozione di giusto processo tratteggiata dalla norma costituzionale non si sostanzia in una mera indicazione normativa generale, ma prevede regole particolari, ossia le garanzie del contraddittorio tra le parti in condizioni di parità, della terzietà ed imparzialità del giudice, della ragionevole durata del processo; nonché l’obbligo di motivazione di ogni provvedimento giurisdizionale e la

---

<sup>94</sup> A mente dell’art. 111 Cost., così come riformato: “La giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge. Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a un giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata. Nel processo penale, la legge assicura che la persona accusata di un reato sia, nel più breve tempo possibile, informata riservatamente della natura e dei motivi dell’accusa elevata a suo carico; disponga del tempo e delle condizioni necessari per preparare la sua difesa; abbia la facoltà, davanti al giudice, di interrogare o di far interrogare le persone che rendono dichiarazioni a suo carico, di ottenere la convocazione e l’interrogatorio di persone a sua difesa nelle stesse condizioni dell’accusa e l’acquisizione di ogni altro mezzo di prova a suo favore; sia assistita da un interprete se non comprende o non parla la lingua impiegata nel processo. Il processo penale è regolato dal principio del contraddittorio nella formazione della prova. La colpevolezza dell’imputato non può essere provata sulla base di dichiarazioni rese da chi, per libera scelta, si è sempre volontariamente sottratto all’interrogatorio da parte dell’imputato o del suo difensore. La legge regola i casi in cui la formazione della prova non ha luogo in contraddittorio per consenso dell’imputato o per accertata impossibilità di natura oggettiva o per effetto di provata condotta illecita.”.

<sup>95</sup> Sulla genesi, la portata e l’interpretazione dell’art. 111 Cost., così come riformato dalla legge cost. n. 2/1999, la dottrina è molteplice. Senza pretesa di completezza, per la dottrina processuale e costituzionale si ricordano: A. PROTO PISANI, *Il nuovo art. 111 Cost. e il giusto processo civile*, in Foro It., 2000, 241 e ss; COMOGLIO, *Le garanzie fondamentali del “giusto processo”*, in *La nuova giur. civ. commentata*, 2001, 1 e ss.; N. TROCKER, *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il “giusto processo” in materia civile: profili generali*, in Riv. Trim. Dir. Proc. Civ., 2001, 381 e ss.; A. ANDRONIO, *Art. 111 Cost.*, in R. BIFULCO, A. CELOTTO, M. OLIVETTI (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Torino, 2006, 2099; M. CECCHETTI, *Giusto processo (dir. cost.)*, cit., 595 e ss.; M. G. CIVININI, C.M. VERARDI (a cura di), *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il giusto processo civile*, Milano, 2001. Nella prospettiva del diritto processuale tributario si veda E. MANZON, *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l’incidenza della novella dell’art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, in Riv. Dir. Trib., 2001, 1095 e ss; A. MARCHESELLI, *Il giusto processo tributario in Italia. Il tramonto dell’“interesse fiscale”?*, in Dir. e Prat. Trib., 2001, 798 e ss; A. PODDIGHE, *Art. 111*, in *Commentario breve alle leggi tributarie. Tomo I – Diritto costituzionale tributario e Statuto del contribuente*, Padova, 2011, 373 e ss; ID., *Giusto processo e processo tributario*, cit..

<sup>96</sup> Per una dettagliata disamina dei commi 3, 4 e 5 dell’art. 111 Cost., riferiti alla materia penale si veda, C. CONTI, *Giusto processo (diritto processuale penale)*, in Enc. Dir., Agg., V, Milano, 2001, 595 e ss.. Poiché l’esame di tali garanzie processuali esulano dal presente scritto, ci si limita a rammentare che il comma 3 è modellato quasi letteralmente sull’art. 6 della CEDU e sull’art. 14 del Patto sui diritti civili e politici. I nuovi commi 4 e 5 rappresentano, invece, il nucleo centrale della riforma del 1999 prevedendo una analitica disciplina del contraddittorio nella formazione della prova nel processo penale.

possibilità di impugnare le sentenze e i provvedimenti sulla libertà personale almeno con ricorso per Cassazione per violazione di legge (previsti dai preesistenti commi 6 e 7<sup>97</sup>).

A fronte della novella dell'art. 111, la dottrina ha indagato quale fosse il rapporto tra detto articolo e le garanzie ritraibili dall'interpretazione di norme costituzionali previgenti<sup>98</sup> e se i caratteri del giusto processo fossero esclusivamente quelli previsti da tale disposizione.

Sul punto è stato osservato che il giusto processo di cui al nuovo art. 111 si risolve in un principio "a tessitura aperta"<sup>99</sup>, come tale suscettibile di integrazioni ed espansioni (pur sempre nell'ambito del diritto costituzionale positivo)<sup>100</sup>; sicché, le garanzie ivi enunciate sarebbero da intendere non come requisiti che ne esauriscono il significato, bensì solo come elementi essenziali che devono connotare lo svolgimento di ogni processo. In ogni caso, la circostanza che la Costituzione si riferisca espressamente alla garanzia complessiva del "giusto processo" consentirebbe all'interprete di ricostruire il significato della formula alla luce di tutti gli elementi presenti nella Costituzione che costituiscono corollari e

---

<sup>97</sup> I commi 6 e 7 dell'art. 111 Cost. prevedono che "Tutti i provvedimenti giurisdizionali devono essere motivati. Contro le sentenze e contro i provvedimenti sulla libertà personale pronunciati dagli organi giurisdizionali ordinari e speciali, è sempre ammesso ricorso in Cassazione per violazione di legge. Si può derogare a tale norma soltanto per le sentenze dei tribunali militari in tempo di guerra."

<sup>98</sup> La dottrina, in particolare, si era divisa tra coloro che sostenevano la portata innovativa delle garanzie di cui al ridetto art. 111 Cost. e gli studiosi che la reputavano semplicemente confermativa dei principi previgenti. Ad esclusione della norma sulla ragionevole durata la dottrina prevalente ha attribuito alle altre garanzie carattere ricognitivo di principi già esistenti, siccome ritraibili da altre disposizioni costituzionali. Sul punto, in particolare, A. PODDIGHE, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 17 e ss.

<sup>99</sup> Espressione utilizzata nella relazione Pera al disegno di legge costituzionale in parola (cfr. Senato della Repubblica, Atti nn. 3619, 3623, 3630 e 3638).

<sup>100</sup> Cfr. E. MANZON, *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l'incidenza della novella dell'art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, cit., 1114. L'Autore sottolinea come tale clausola generale richieda uno sforzo ermeneutico particolare, ma per nulla inusuale nel campo dell'interpretazione giuridica. Tale clausola generale – siccome si innesta in un corpus di "diritto costituzionale processuale" – "ha dei riferimenti di diritto positivo pariordinato, quindi dottrinali e giurisprudenziali ben precisi, che pertanto ne costituiscono i supporti ermeneutici immediati e primari".

presupposti legati all'effettività di quella garanzia<sup>101</sup>.

Rinviando al capitolo successivo l'esame dell'ambito di applicazione delle clausole generali di cui ai primi due commi dell'art. 111 Cost.<sup>102</sup>, è ora necessario delinearne il significato<sup>103</sup>.

La riserva di legge<sup>104</sup> di cui al primo comma della norma *de qua* – il giusto processo “è regolato dalla legge” – assurge ad ulteriore garanzia rispetto alla nozione in sé di giusto processo, poiché ha per oggetto la disciplina di ogni tipo di processo<sup>105</sup>.

Detta riserva pone dei vincoli al potere esecutivo, al potere giudiziario e alla Corte Costituzionale.

Sotto il primo profilo, la riserva è da considerarsi assoluta<sup>106</sup> e, di conseguenza, la disciplina processuale deve essere stabilita con fonti di rango legislativo; cosicché il Governo non può emanare in materia regolamenti, se non di stretta esecuzione.

Per quanto attiene ai limiti posti al potere giudiziario, viene in evidenza il profilo positivo della riserva, ossia l'ampiezza della disciplina legislativa della materia

---

<sup>101</sup> Condivide tale soluzione M. CECCHETTI, *Giusto processo (diritto costituzionale)*, cit., 607 e, in particolare, nota n. 74. L'Autore sottolinea che le lacune della disposizione costituzionale (nella quale non sono menzionate la pubblicità del processo, la tutela dei non abbienti, i parametri per garantire la ragionevole durata, etc.) sono da ricondursi all'assenza di un consenso politico diffuso circa le concrete modalità di garanzia dei requisiti diversi da quelli indicati.

<sup>102</sup> Cfr., *infra*, cap. 2.3.

<sup>103</sup> Per l'individuazione del contenuto dei commi 1 e 2 dell'art. 111 Cost., gli interpreti hanno in genere preso le mosse dalla dottrina e dalla giurisprudenza precedenti alla riforma del 1999. Sul contenuto dei primi due commi dell'art. 111 si veda N. TROCKER, *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il “giusto processo” in materia civile: profili generali*, cit., 381-410.

<sup>104</sup> Per una definizione di riserva di legge si veda L. CARLASSARRE, *Legge (riserva di)*, in Enc. Giur., XVIII, 1990.

<sup>105</sup> Autorevole dottrina ha osservato che la riserva di legge in questione deve essere innanzitutto considerata come “una decisa rivendicazione delle prerogative parlamentari; come espressione della volontà del legislatore di riprendere la sua funzione di regolazione del processo, senza l'incubo di un'opera demolitrice della Corte Costituzionale condotta sotto l'egida di un'asserita ragionevolezza che troverebbe nell'art. 3 Cost. il proprio scudo di copertura. (...) ciò che la norma vuol dire è che, rispettati i principi cardine ai quali va informato ogni processo, il legislatore deve essere libero di modulare la disciplina del procedere secondo canoni insindacabili di opportunità e di convenienza” (cfr. N. TROCKER, *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il “giusto processo” in materia civile: profili generali*, cit., 392).

<sup>106</sup> Ancor prima della riforma del 1999, un consolidato orientamento della Corte Costituzionale fondava il carattere assoluto della riserva di legge in materia processuale sull'art. 106 Cost. (si ricordano, *ex multis*, C. Cost. sentt. nn. 459/1995 e 133/1998).

processuale. La dottrina si è interrogata, in particolare, sulla possibilità di lasciare all'organo giurisdizionale poteri discrezionali sulla conformazione del procedimento<sup>107</sup>.

Sul punto, si condivide la soluzione per la quale il legislatore deve effettuare un bilanciamento tra le esigenze di predeterminazione legale della disciplina processuale e quelle di flessibilità, indispensabili per garantire l'effettività della tutela giurisdizionale; cosicché, per un verso, la legge non può attribuire al giudice spazi di assoluta discrezionalità o arbitrarietà nell'applicazione della disciplina processuale e, per altro verso, tali poteri dovranno in ogni caso garantire che il processo si svolga secondo i canoni di cui al secondo comma dell'art. 111<sup>108</sup>.

Infine, circa i limiti posti dalla riserva di legge al sindacato di legittimità costituzionale rimesso alla Corte in materia processuale, la dottrina si è interrogata sull'ammissibilità di pronunce additive o manipolative. Sebbene si riscontrino opinioni discordanti sul tema, appare preferibile la tesi per la quale tali tipologie di sentenze (additive o manipolative) sarebbero ammissibili anche con riferimento alla disciplina processuale, in quanto trattasi di sentenze che non innovano alcunché, ma si limitano piuttosto a specificare, con efficacia *ex tunc*, il significato che la legge processuale già aveva in sé.

Come detto, con il novellato art. 111 Cost., la parità delle parti, la pienezza del contraddittorio, l'indipendenza e l'imparzialità del giudici, da principi impliciti ritraibili dalla Costituzione quali erano, sono divenute regole costituzionali generali ma specifiche, con carattere assoluto e, quindi, inderogabili.

Quanto al contraddittorio, si tratta dell'esplicitazione dell'antico principio

---

<sup>107</sup> La tematica ha interessato in particolare gli studiosi del processo civile, con specifico riferimento ai riti in camera di consiglio disciplinati all'art. 737 e ss. c.p.c.. Per parte della dottrina, la riserva in parola implica esclusivamente che la legge attui immediatamente e in modo effettivo le garanzie del giusto processo di cui al comma 2, permanendo così in capo al giudice alcuni ambiti di discrezionalità; secondo altra dottrina, invece e all'opposto, la legge può attribuire al giudice i soli poteri che riguardano il mero governo del processo, ma non anche quelli che influiscono sul contenuto della decisione. Sul dibattito brevemente delineato si veda A. ANDRONIO, *Art. 111 Cost.*, cit., 2112 e ss.

<sup>108</sup> Si tratta di un'opinione espressa da A. ANDRONIO, *Art. 111 Cost.*, cit., 2112.

“*audiatur et altera pars*” in base al quale un provvedimento giurisdizionale non può mai assumere i caratteri della definitività senza che la parte che ne subisce gli effetti sia stata posta in condizione di far valere le proprie ragioni. Giusta la portata del comma 4 dell’art. 111, che assicura il contraddittorio “*nella formazione della prova*” nel processo penale, si ritiene che il contraddittorio contemplato dal comma 2 si riferisca esclusivamente all’intervento dialettico delle parti nel corso del giudizio, che può realizzarsi anche su prove già costituite e prodotte<sup>109</sup>.

Il termine contraddittorio<sup>110</sup> sintetizza l’insieme di regole che presiedono alla partecipazione delle parti in ogni procedimento giurisdizionale, dalla costituzione del rapporto processuale fino alla decisione finale, e che disciplinano il loro dialogo aperto, traducendosi in una pari opportunità, riconosciuta a tutti i soggetti che partecipano al procedimento medesimo, di riuscire a determinare una decisione a loro favorevole.

Sebbene il principio del contraddittorio fosse desumibile già dall’art. 24, co. 2, Cost., la sua riaffermazione tra le regole minime della giurisdizione consente a tale garanzia di assurgere al rango di “regola del processo per il giudizio”<sup>111</sup> (e, quindi, non solo di diritto delle parti). Il contraddittorio, difatti, coinvolge anche il giudice, il quale, oltre a far osservare detto principio, è tenuto a provocare il dibattito tra le parti.

Se il contraddittorio è un concetto dinamico, siccome riferito alla partecipazione attiva delle parti nel processo, la parità delle parti si risolve invece in un concetto statico inscindibilmente legato al primo, ed è espressione del principio di eguaglianza e di ragionevolezza di cui all’art. 3 Cost.: tale garanzia non

---

<sup>109</sup> Sulla differenza semantica tra le accezioni di contraddittorio di cui ai commi 2 e 4 dell’art. 111 Cost. si veda M. CECCHETTI, *Giusto processo (diritto costituzionale)*, cit., 609 e la bibliografia ivi richiamata.

<sup>110</sup> Sul contraddittorio quale principio di diritto processuale si vedano L. MONTESANO, G. ARIETA, *Diritto processuale civile. Le disposizioni generali*, Torino, 1999, 156; S. SATTA, C. PUNZI, *Diritto processuale civile*, XII ed., Padova, 1996, 40; G. GIOSTRA, *Contraddittorio (principio del)*, diritto processuale penale, in Enc. Giur. Trecc., VIII, Roma, 1988, 3; L. P. COMOGLIO, *Contraddittorio (principio del)*, diritto processuale civile, in End. Giur. Trecc., vol. VIII, Roma, 1997, 2.

<sup>111</sup> Così si esprime N. TROCKER, *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il “giusto processo” in materia civile: profili generali*, cit., 394.

si traduce nell'assoluta parificazione delle posizioni processuali, ma deve essere adattata alle specifiche caratteristiche di ogni tipo di processo.

La portata precettiva della endiadi in argomento si risolve quindi nella garanzia che ogni processo si svolga in modo tale da assicurare alle parti l'uguale possibilità di incidere sul convincimento del giudice prima che questo possa assumere la forma e l'efficacia di una decisione definitiva, ma non anche che i poteri e le facoltà di ciascuna parte debbano essere esercitati nello stesso modo, nelle stesse forme o, tantomeno, nella stessa unità di tempo<sup>112</sup>.

Il secondo comma dell'art. 111 Cost. prevede poi la terzietà e l'imparzialità del giudice. Sebbene il testo costituzionale appaia piuttosto impreciso sul punto, è preferibile ritenere che imparzialità e terzietà non costituiscano una semplice endiadi, quanto piuttosto l'utile specificazione di due significati non coincidenti ma complementari<sup>113</sup>.

In tale prospettiva, quindi: la terzietà si riferisce al profilo istituzionale dell'organo giurisdizionale, che deve porsi in una posizione di effettiva equidistanza rispetto alle parti nel processo; l'imparzialità, invece, riguarda l'atteggiamento soggettivo del giudice, che non può essere condizionato da interessi o pregiudizi nel momento della formazione del proprio convincimento<sup>114</sup>.

La regola costituzionale dell'imparzialità e della terzietà del giudice ha una duplice valenza: la prima, garantistico-procedurale, che coincide con l'esigenza di

---

<sup>112</sup> Sul diverso atteggiarsi del principio della parità delle parti e del contraddittorio nel processo civile e penale si veda A. ANDRONIO, *Art. 111 Cost.*, cit., 2114 e la bibliografia e la giurisprudenza ivi richiamate.

<sup>113</sup> Se a parere di parte della dottrina l'imparzialità e la terzietà del giudice costituiscono un'endiadi (si veda, in questo senso, S. CHIARLONI, *Il nuovo art. 111 Cost. e il processo civile*, in AA. VV., *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il giusto processo civile*, Milano, 2001, 26; diversamente, M. CECCHETTI, *Giusto processo (diritto costituzionale)*, cit., 610, sottolinea come dai lavori preparatori della riforma emerga la scelta consapevole di indicare entrambi i predetti requisiti del giudice.

<sup>114</sup> L'ampliamento del catalogo delle regole minime del giusto processo con la garanzia dell'imparzialità – peraltro già presente nel testo delle disposizioni internazionali sul giusto processo – è stata accolta positivamente da parte della dottrina, che ha sottolineato come tale integrazione “metta in chiaro che l'imparzialità del giudice nell'esercizio delle funzioni di decisione non deve essere confusa con l'indipendenza del giudice e (...) salvaguarda la correttezza del processo formativo del convincimento del giudice.” (così, N. TROCKER, *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il “giusto processo” in materia civile: profili generali*, cit., 401).

assicurare alle parti una decisione che non sia viziata da pregiudizi; la seconda, organizzativo-ordinamentale, che si dovrebbe realizzare mediante la predeterminazione normativa delle qualità professionali e delle modalità di impiego dei soggetti giudicanti<sup>115</sup>.

Vi è peraltro da osservare che nell'art. 111 non è menzionato il requisito dell'indipendenza, garanzia che attiene alla struttura organizzativa dell'organo decidente e dei suoi componenti, e si risolve nell'assenza di vincoli sia esterni, sia interni rispetto alla magistratura di appartenenza.

Se è vero che tale requisito era già desumibile dall'art. 101, co. 2 Cost. (a mente del quale i giudici sono soggetti soltanto alla legge), e che nel previgente assetto costituzionale l'indipendenza del giudice era garantita, per i giudici ordinari, dagli artt. 102-107 Cost. e, per i giudici speciali, dall'art. 108, co. 2 Cost.<sup>116</sup>, è tuttavia innegabile che tale opzione normativa rappresenti una vera e propria contraddizione. Il requisito dell'indipendenza, infatti, quale carattere imprescindibile di ogni giudice, strettamente connesso con l'imparzialità e la terzietà, doveva trovare espressa menzione nell'art. 111, ossia nella norma di sintesi dei principi fondamentali in tema di giusto processo.

L'ultimo alinea del secondo comma dell'art. 111, infine, là dove prevede che *"la legge assicura la ragionevole durata del processo"*, ha senza dubbio carattere innovativo, rappresentando un elemento di novità nel nostro ordinamento, attesa la presenza già a livello delle fonti internazionali di siffatto principio. La norma in questione, tuttavia, ha carattere programmatico, in quanto affida al legislatore il compito di assicurare la ragionevole durata del giudizio, ma non attribuisce alle parti del processo alcun diritto soggettivo (diversamente da quanto dispone proprio l'art. 6 della CEDU, ai sensi del quale detto principio si configura come

---

<sup>115</sup> Di questo avviso E. MANZON, *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l'incidenza della novella dell'art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, cit., 1123.

<sup>116</sup> Per un'analisi della questione relativa al diverso atteggiarsi del requisito dell'indipendenza del giudice in ragione della natura della giurisdizione, e della relativa giurisprudenza, si rinvia a A. PODDIGHE, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 116-118.

diritto soggettivo azionabile direttamente dal soggetto leso dinnanzi alla Corte EDU).

Anche se questa appare l'interpretazione più coerente con il testo della disposizione, la Corte Costituzionale e parte della dottrina hanno sottolineato come l'irragionevole durata di un processo comprometta il diritto ad un'effettiva tutela giurisdizionale, in aperta violazione dell'art. 24, co. 1 Cost.

Di conseguenza, per un verso, il principio della ragionevole durata deve informare ogni disciplina processuale; per altro verso, il legislatore, con la Legge n. 89 del 24 marzo 2001 (c.d. Legge Pinto)<sup>117</sup> ha introdotto – anche in ottemperanza agli obblighi internazionali emergenti dagli artt. 35, co. 1 e 41 CEDU – un procedimento che consenta alla parte che ha subito un processo irragionevolmente lungo di ottenere un indennizzo.

Vi è infine da richiamare quanto sostenuto da autorevole dottrina<sup>118</sup>, per la quale la riforma dell'art. 111 Cost. – sebbene sia in massima parte una mera ricognizione di principi già enunciati agli artt. 3 e 24 Cost. –, ha il pregio di aver integrato il catalogo delle garanzie del giusto processo (con la previsione dell'imparzialità del giudice e del canone della ragionevole durata del processo) e di aver affermato il significato relazionale delle garanzie medesime. In una tale prospettiva, quindi, il diritto fondamentale del singolo ad un giusto processo non si concretizzerebbe semplicemente nella tutela delle singole garanzie, ma si risolverebbe nel coordinamento di più garanzie concorrenti<sup>119</sup>.

## 5. - Prime conclusioni.

L'analisi delle nozioni di giusto processo definite nei tre ordinamenti – internazionale, europeo ed interno – ci consente di svolgere alcune considerazioni.

---

<sup>117</sup> Sulla portata e l'ambito di applicazione della Legge Pinto si rinvia al Capitolo 4.

<sup>118</sup> Così, N. TROCKER, *Il valore costituzionale del giusto processo*, in AA.VV. *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il giusto processo civile*, Milano, 2001, 49-50.

<sup>119</sup> Per A. PROTO PISANI, *Relazione conclusiva*, in AA.VV. *Il nuovo articolo 318 e ss*, tale circostanza dovrebbe comportare l'apertura ad una "nuova primavera delle garanzie".

Vi sono innanzitutto da rilevare alcune differenze emergenti dal confronto dell'art. 14 del Patto sui diritti civili e politici e dell'art. 6 CEDU (riprodotto, in ambito UE, dagli artt. 47 e 48 della Carta di Nizza) con l'art. 111 Cost..

In particolare: *i.* nel Patto e nella Convenzione le disposizioni sul giusto processo sono enunciate come diritti soggettivi, mentre nella nostra Carta costituzionale l'equo processo è inteso oggettivamente; *ii.* l'art. 14 del Patto e l'art. 6 CEDU, diversamente dall'art. 111 Cost., affermano la garanzia della pubblicità delle udienze e delle sentenze, consentendo limitazioni nei casi ivi tassativamente indicati; *iii.* solo in ambito costituzionale è prevista una riserva di legge in materia processuale; *iv.* la necessità che il processo si svolga nel contraddittorio tra le parti in condizioni di parità è menzionata esclusivamente all'art. 111, mentre solo per l'art. 14 ogni individuo accusato di reato gode delle garanzie processuali in posizione di piena uguaglianza; *v.* in materia penale, inoltre, l'art. 6 e l'art. 14 richiedono che l'informazione relativa alla natura e ai motivi dell'accusa, resa alla persona accusata di reato, sia formulata in una lingua a questo comprensibile, mentre nulla è previsto circa la riservatezza di tale informazione; *vi.* sempre in ambito penale, l'art. 2 del VII protocollo addizionale alla Convenzione EDU e l'art. 14, par. 5 del Patto affermano il diritto al secondo grado di giurisdizione per l'imputato dichiarato colpevole in primo grado, mentre di tale garanzia non vi è menzione alcuna nel testo costituzionale.

Tali differenze derivano inequivocabilmente dal diverso ambito nel quale sono state elaborate le nozioni di giusto processo. Mentre il Patto (e la Dichiarazione) hanno una portata meramente politica e non sono vincolanti per gli Stati che li hanno sottoscritti, la Convenzione EDU, nell'imporre ai Paesi firmatari precisi obblighi, è il risultato di un compromesso tra le esigenze sovrane dei singoli Stati e le esigenze umanitarie degli individui. Ed il nostro legislatore costituzionale, con l'intento di estendere il più possibile le garanzie dell'equo processo, ne ha fornito una definizione oggettiva.

Ritengo tuttavia che, nonostante le segnalate difformità, il nucleo della nozione di giusto processo sia pressoché uniforme in ambito internazionale, europeo e interno, sostanziandosi in un modello di riferimento caratterizzato da un minimo di garanzie finalizzate a consentire il conseguimento della giustizia in senso procedurale.

Il *fair trial* è pertanto quello che si svolge in tempi ragionevoli, davanti ad un giudice terzo e imparziale, e nell'ambito del quale sono garantiti il diritto di difesa, il contraddittorio e la parità delle parti.

Tuttavia, a fronte di una nozione omogenea, la vera differenza tra i tre ordinamenti risiede nel perimetro di operatività delle garanzie del giusto processo: si vedrà nel capitolo successivo come tale problematica investa, in modo particolare, le controversie di natura tributaria.

## CAPITOLO II: IL GIUSTO PROCESSO E IL PROCESSO TRIBUTARIO NEI TRE LIVELLI (INTERNAZIONALE, EUROPEO E NAZIONALE)

### 1. L'ambito di applicazione dell'art. 6 della Convenzione EDU.

La Corte di Strasburgo, centro primario di elaborazione giuridica dei diritti dell'uomo<sup>120</sup> ha definito il perimetro di applicazione delle garanzie del giusto processo di cui all'art. 6 CEDU, per il tramite dell'esegesi delle espressioni "diritti di carattere civile" e "accusa in materia penale" enunciate nel primo comma di tale articolo<sup>121</sup>.

Sebbene la Corte EDU non abbia mai delineato un unitario metodo di interpretazione della Convenzione, è proprio con riferimento all'esegesi del diritto ad un giusto processo che si è imposta la dottrina delle c.d. "nozioni autonome", ai sensi della quale i termini "diritto", "civile" e "penale" assumono, nel contesto dell'interpretazione ed applicazione della CEDU, significati e contenuti distinti rispetto a quelli ad essi attribuiti nei singoli ordinamenti nazionali<sup>122</sup>. Un simile approccio, quindi, impone di rintracciare il significato di tali espressioni nel sistema dei valori e dei principi propri della Convenzione, così da garantire uno standard minimo comune in tutti i Paesi firmatari, nonché l'eguaglianza nella salvaguardia delle libertà fondamentali<sup>123</sup>.

Tuttavia, l'intenzione della Corte di attribuire alle norme pattizie significati strettamente "europei", slegati da fattispecie e qualificazioni "interne", non è poi sfociata nella costruzione di un reale sistema classificatorio e definitorio di livello europeo.

---

<sup>120</sup> Sull'ambito di applicazione dell'art. 6 CEDU, si vedano: R. CHENAL, F. GAMBINI e A. TAMIETTI, *Art. 6 in S. BARTOLE, P. DE SENA, V. ZAGREBELSKY (a cura di), Commentario breve alla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*, Padova, 2012, 172; M. CHIAVARIO, *Art. 6, in S. BARTOLE, B. CONFORTI, G. RAIMONDI (a cura di), Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali*, Padova, 2001, 153 e ss; M. DE SALVIA, *La convenzione europea dei diritti dell'uomo. Procedure e contenuti*, Napoli, 1999.

<sup>121</sup> L'art. 32 della CEDU attribuisce alla Corte di Strasburgo il compito sia di applicare, sia di interpretare la Convenzione e i suoi protocolli.

<sup>122</sup> Sui metodi di interpretazione della Convenzione EDU utilizzati dalla Corte di Strasburgo si veda l'interessante contributo di S. LONATI, *Metodi di interpretazione della Corte EDU e equo processo*, in *Riv. Cost.*, 2015, 243.

<sup>123</sup> Interessante, sul punto, è quanto chiarito dal giudice Matscher nella sentenza *Konig c. Austria*, sentenza Corte EDU del 28 giugno 1978: "interpretazione autonoma vuol dire prima di tutto che l'interpretazione delle clausole di una convenzione internazionale non deve avvenire esclusivamente alla luce del significato e della portata che i termini in questione possiedono nella legislazione interna dello Stato contraente interessato, ma bisogna far riferimento, da un lato, agli obiettivi e al sistema della Convenzione e, dall'altro, ai principi generali che si desumono dall'insieme dei sistemi di diritto nazionali".

La giurisprudenza convenzionale, difatti, si è susseguita in maniera vieppiù errabonda e casistica, caratterizzandosi, per un verso, per la volontà di estendere il più possibile l'area di applicabilità delle garanzie di cui all'art. 6, e, per l'altro verso, per l'altrettanto ferma volontà di escludere dal perimetro di operatività di tale norma alcune categorie di controversie, tra le quali, come si osserverà più oltre, alcune delle liti riguardanti la materia tributaria.

### 1.1. La materia "civile".

La Corte EDU non ha mai fornito una definizione astratta della nozione di "diritti e doveri di carattere civile" ("*rights and obligations*" nella versione inglese e "*droits et obligations de caractère civil*" in quella francese), prediligendo piuttosto un approccio casistico, in tal modo sconfessando il tentativo di sistematizzazione dei principi che la Commissione, prima, e la Corte medesima, poi, si erano prefissate<sup>124</sup>.

Rispetto ad una prima esegesi per la quale il termine civile era da intendersi così come esistente nella tradizione giuridica continentale, ossia quale diritto vigente *inter privatos*<sup>125</sup>, con ciò dovendosi applicare l'art. 6 esclusivamente alle controversie tra soggetti privati, la Corte ha di poi impostato il problema affermando l'autonomia della definizione di "civile". In una tale prospettiva, quindi, la natura civile di una controversia deve essere verificata avendo riguardo al suo contenuto sostanziale, a nulla rilevando la qualificazione interna del diritto oggetto della lite<sup>126</sup>.

Una siffatta impostazione "sostanzialistica" ha pertanto consentito alla Corte di comprendere nella materia "civile" anche diritti che tradizionalmente, o almeno nel foro

---

<sup>124</sup> Così, nella controversia *Bentham c. Paesi Bassi*, 23 ottobre 1985, era stato preconizzato dalla maggioranza e dalla minoranza dissidente della Commissione l'abbandono del metodo casistico e la ricerca di un sistema organico di principi di carattere generale capace di rendere più certo e prevedibile l'ambito di applicazione dell'art. 6 CEDU. Tuttavia, già in quell'occasione, la Commissione aveva applicato un metodo casistico, procedendo ad un'analisi comparativa del caso di specie con i precedenti giurisprudenziali.

<sup>125</sup> Fin da principio, la giurisprudenza convenzionale, ha affermato l'applicabilità dell'art. 6 CEDU a tutte controversie annoverabili nel diritto privato "classico" patrimoniale e non patrimoniale, ossia le liti involgenti posizioni soggettive riconducibili alla sfera del diritto di famiglia, le liti successorie, le controversie sui diritti reali, sulle obbligazioni e sui contratti, le liti relative al diritto societario.

<sup>126</sup> Così Corte EDU, 11 maggio 2009, *Garaguyn Khorhurd Patgamavorakan Akumb c. Armenia*, §26. Se l'applicazione delle garanzie dell'art. 6 CEDU fosse strettamente connesso alla qualifica formale attribuita dall'ordinamento del foro, gli Stati potrebbero escludere l'operatività del giusto processo semplicemente qualificando alcuni ambiti come attinenti al diritto "pubblico" o "amministrativo".

dello Stato accusato, non lo erano<sup>127</sup>.

Invero, la qualificazione formale operata dallo Stato contraente appare decisiva solo in un senso: se l'ordinamento in questione qualifica come "privatistica" la controversia, allora la Corte EDU considera senza dubbio applicabile l'art. 6. Non vale invece il contrario: il fatto che una delle parti sia una pubblica autorità/amministrazione ovvero che l'ordinamento interno annoveri la lite nell'ambito del diritto amministrativo non esclude di per sé la tutela convenzionale.

Il profilo più problematico nella delimitazione della materia civile si è manifestato proprio nei settori in cui entrano in gioco il diritto pubblico e il diritto amministrativo.

Al fine di allargare, in via di principio, la nozione meramente privatistica di "civile" e, per l'effetto, di ridurre l'area del diritto pubblico sottratta alle garanzie dell'art. 6 CEDU, a partire dalla sentenza *Ringeisen*<sup>128</sup>, la Corte ha introdotto una serie di criteri specifici: il criterio della "prevalenza" degli aspetti privatistici su quelli pubblicistici, il criterio della "patrimonialità" della controversia e, infine, in materia di pubblico impiego, quello della natura *jure privatorum* dell'impiego svolto<sup>129</sup>.

Il "giudizio di prevalenza" si risolve nel bilanciamento fra gli elementi di un rapporto che nell'ordinamento del foro sono, presi singolarmente, di diritto privato o, al contrario, di diritto pubblico, in modo tale da arrivare poi, attraverso una ponderazione autonoma rispetto all'ordinamento del foro, ad una qualificazione "civile" del rapporto, in quanto prevalentemente privatistica, piuttosto che pubblicistica. Tale criterio, tuttavia, è rimasto oscuro nella sua applicazione concreta, in quanto i giudici di Strasburgo hanno sempre stabilito una prevalenza di carattere complessivo, omettendo di indicare i criteri di selezione degli elementi da raffrontare e se gli elementi prescelti fossero qualificati

---

<sup>127</sup> Per un'ampia rassegna delle sentenze della Corte EDU relative all'individuazione dei diritti "civili", si veda C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell'uomo. Contributo alla determinazione dell'ambito di applicazione dell'art. 6 della Convenzione*, Padova, 2001, 87 e ss.

<sup>128</sup> Corte EDU, 16 luglio 1971, *Ringeisen c. Austria*; ma si veda anche Corte EDU, 28 giugno 1978, *Konig c. Repubblica federale tedesca*.

<sup>129</sup> Sui criteri utilizzati dalla Corte per definire il perimetro di applicazione dell'art. 6, si veda, in particolare, C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell'uomo. Contributo alla determinazione dell'ambito di applicazione dell'art. 6 della Convenzione*, cit., 308 e ss., ove l'Autore critica ciascuno dei criteri utilizzati dai giudici di Strasburgo.

“privatistici” o “pubblicistici” secondo l’ordinamento del foro o sulla base di altri criteri<sup>130</sup>.

Secondo il criterio della patrimonialità, invece, solo le liti patrimonialmente rilevanti sarebbero incluse nell’ambito “civile” di applicazione dell’art. 6 CEDU<sup>131</sup>.

Infine, in ragione del criterio della natura *jure privatorum*, anziché *jure imperii*, dell’impiego svolto, è stato sussunto il pubblico impiego tra le controversie “civili”<sup>132</sup>.

Così, in applicazione del criterio della prevalenza, le liti in materia di prestazioni sociali (assicurative, previdenziali ed assistenziali) sono state sussunte nella materia civile<sup>133</sup>. Sebbene le relative pronunce non diano conto del criterio di selezione e di misurazione dei vari caratteri considerati, gli aspetti privatistici prevalenti sarebbero: la precisione delle norme giuridiche regolanti la materia, l’assenza di discrezionalità in capo alle autorità, il carattere patrimoniale della prestazione oggetto del contendere e la sua essenzialità per l’interessato, in quanto mezzo di sussistenza<sup>134</sup>. Tali caratteri, in verità, non appaiono idonei a caratterizzare esclusivamente la sfera “civile” di cui all’art. 6, ma si risolvono piuttosto in criteri idonei a qualificare una situazione soggettiva in termini di diritto soggettivo (con ciò ponendo una distinzione con gli interessi legittimi o altre possibili forme di tutela affievolita). Tra tali criteri, peraltro, l’unico riferibile alla materia civile è quello patrimoniale.

Ciò non di meno, il diritto di famiglia e delle persone è stato incluso nel perimetro di

---

<sup>130</sup> Il giudizio di prevalenza implica due fasi: la prima, nella quale gli elementi da bilanciare sono considerati isolatamente secondo la qualificazione dello Stato; la seconda, in cui tali elementi vengono ricomposti ad uso dell’art. 6 e in ragione dell’autonomia della Convenzione.

<sup>131</sup> Tuttavia, C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell’uomo. Contributo alla determinazione dell’ambito di applicazione dell’art. 6 della Convenzione*, cit., 310, osserva che la patrimonialità è riferibile a qualsiasi questione da risolversi in termini giuridici, ivi inclusi alcuni settori del diritto pubblico; e che, per converso, alcuni settori del diritto pubblico, come il diritto di famiglia, non sono caratterizzati dalla patrimonialità.

<sup>132</sup> C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell’uomo. Contributo alla determinazione dell’ambito di applicazione dell’art. 6 della Convenzione*, cit., 115 svolge una critica puntuale anche di tale criterio, sottolineando come la distinzione *jure privatorum-jure imperii* appaia fuori luogo nell’ambito della Convenzione.

<sup>133</sup> Il criterio della prevalenza degli aspetti privatistici su quelli pubblicistici è stato applicato nelle sentenze *Feldbrugge c. The Netherlands*, 29 maggio 1986 e *Deumeland c. Federal Republic of Germany*. Sebbene tali pronunce non possano essere annoverate tra le decisioni di principio, esse si sono poste a base della successiva giurisprudenza della Corte EDU in materia assistenziale e previdenziale.

<sup>134</sup> Cfr. F. CRISAFULLI, *La CEDU e le garanzie nei diversi sistemi processuali*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione Europea dei diritti dell’uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 41. In particolare, l’Autore sottolinea l’eccentricità dei criteri selezionati e valutati dalla Corte come “privatistici”, in quanto non rappresentano aspetti peculiari del diritto privato.

operatività delle garanzie di cui all'art. 6 CEDU, sotto l'aspetto civile<sup>135</sup>, nonostante si tratti di ambiti certamente non caratterizzati dalla natura economicamente apprezzabile degli interessi e dei diritti controversi.

Vi è altresì da osservare come l'originaria ottica restrittiva della Corte, volta ad escludere l'applicazione dell'art. 6 a liti in cui una delle parti è pubblica, è stata superata con l'inclusione nel perimetro di applicazione dell'art. 6 CEDU anche del processo amministrativo, attraendo nella nozione di diritto soggettivo gran parte delle situazioni soggettive di vantaggio del cittadino nei confronti dell'amministrazione<sup>136</sup>.

Sul tema si segnala la sentenza *Mennito c. Italia*<sup>137</sup>, che ha affermato l'operatività delle garanzie del *fair trial* anche alle controversie involgenti la lesione di un interesse legittimo, valutato come una posizione giuridica soggettiva riconducibile a quella ampia nozione di diritto il cui carattere civile è necessario per godere delle garanzie previste dall'art. 6 CEDU.

Ma anche nel caso *Mennito*<sup>138</sup> i giudici di Strasburgo hanno preferito porre l'accento sul carattere spiccatamente patrimoniale della situazione soggettiva oggetto della lite, piuttosto di affermare un'operatività generalizzata delle garanzie di cui all'art. 6 CEDU alla materia amministrativa<sup>139</sup>.

## 1.2. La materia "penale"

Anche il concetto di "accusa in materia penale" è stato elevato dalla Corte EDU a

---

<sup>135</sup> Corte EDU, 8 luglio 1987, *O. c. Regno Unito*, §59, in tema di visita di minori affidati all'assistenza pubblica, 5 luglio 1999, *Matter c. Slovacchia*, §51, in tema di capacità giuridica. Ancora, per quanto concerne il diritto all'onore Corte EDU, 15 novembre 2001, *Werner c. Polonia*, §33; *Kurzac c. Polonia*, 22 febbraio 2001, §20.

<sup>136</sup> Sul punto si veda M. ALLENA, *Art. 6 CEDU. Procedimento e processo amministrativo*, Napoli, 2012.

<sup>137</sup> Corte EDU, 3 ottobre 2000, *Mennito c. Italia*. In quell'occasione il ricorrente aveva denunciato la violazione della garanzia della ragionevole durata del processo amministrativo svoltosi dinanzi ai TAR della Campania.

<sup>138</sup> Si tratta di una pronuncia che si inserisce perfettamente nel solco della giurisprudenza della Corte EDU; cfr. tra le altre, Corte EDU, 26 febbraio 1993, *Salesi c. Italia*.

<sup>139</sup> Sull'evoluzione della giurisprudenza CEDU in ambito amministrativo si veda: G. GRECO, *La convenzione europea dei diritti dell'uomo e il diritto amministrativo in Italia*, in Riv. It. Dir. Pubbl. Com., 2000, 25; G. SPADEA, *Il giusto processo amministrativo secondo l'art. 6 Cedu e con cenni al caso italiano*, in Riv. It. Dir. Pubbl. Com., 2000, 367 che, tuttavia, si mostra alquanto critico e prudente; S. MIRANTE, *L'applicabilità dell'art. 6 par. 1 CEDU al processo amministrativo secondo la giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo*, in Riv. It. Dir. Pubbl. Com., 2004, 119, sul caso *Mennito*, 139-143; infine per inquadramento sistematico della giurisprudenza, C. RUSSO, P. M. QUAINI, *La convenzione europea dei diritti dell'uomo e la giurisprudenza della Corte di Strasburgo*, Milano, 2006.

“nozione autonoma” del diritto convenzionale, da interpretarsi senza alcun riferimento all’esperienza giuridica dello Stato coinvolto nel giudizio.

Fermo restando il rifiuto di una lettura riduzionistica della norma – volta a restringerne l’ambito di applicazione ai soli casi in cui si controverte sulla restrizione delle libertà personali dell’accusato –, nella giurisprudenza della Corte di Strasburgo si è registrata un’evoluzione delle definizioni di accusa penale<sup>140</sup>.

Nella sentenza *Engel*<sup>141</sup> la Corte ha individuato tre criteri di carattere generale finalizzati a definire il concetto di “materia penale” e, quindi, indispensabili per stabilire il disvalore sostanziale penalistico di un fatto: la qualificazione giuridica interna, la natura dell’accusa e la qualità e la gravità della sanzione edittale (c.d. criteri Engel).

Per quanto concerne la qualificazione giuridica propria della legislazione nazionale, la Corte ha più volte ribadito che essa assume valore determinante solo quando l’accusa è qualificata come penale. In tal caso, i giudici di Strasburgo prendono atto della qualificazione interna, senza poter operare alcun ulteriore sindacato. Al contrario, quando l’ordinamento statale definisce l’accusa come amministrativa (o disciplinare, o regolamentare), la qualificazione interna costituisce un mero “punto di partenza” per valutare la sua effettiva natura ed è suscettibile di essere superata dal vaglio condotto in base agli altri due alternativi

Quando un’accusa viene definita come “non penale” da un ordinamento statale, l’indagine si concentra, dunque, sugli altri due “criteri Engel”: la natura dell’accusa e la natura e il grado di severità della sanzione. In particolare, la Corte ha ammesso una applicazione alternativa e non cumulativa di tali due criteri; è quindi sufficiente che sussista anche una sola delle due condizioni per attrarre nella materia penale una determinata fattispecie. Tuttavia, è ammesso un approccio “cumulativo” per tutte le

---

<sup>140</sup> Per una panoramica della giurisprudenza della Corte di Strasburgo sull’applicabilità dell’art. 6 alla materia penale si veda R. CHENAL, F. GAMBINI, A. TAMIETTI, *Art. 6*, cit., 181 e ss; M. CHIAVARIO, *Art. 6*, cit., 158 e ss.

<sup>141</sup> Corte EDU, 8 giugno 1976, *Engel e altri c. Paesi Bassi*. In quell’occasione l’oggetto della controversia erano le sanzioni disciplinari irrogate a militari in servizio di leva. Vi è peraltro da sottolineare che, da principio, l’intenzione della Corte era quella di relegare al solo ambito della materia militare le sue conclusioni. Tuttavia, i criteri enunciati sono stati ribaditi nelle successive pronunce (si veda, in materia di sanzioni amministrative comminate per infrazioni alle norme sulla circolazione stradale, Corte EDU, 21 febbraio 1984, *Ozturk c. Germania*).

ipotesi in cui l'esame separato dei due criteri non sia di per sé stesso decisivo<sup>142</sup>.

Il secondo criterio, di natura sostanziale, è il più importante e esprime l'approccio sostanzialistico adottato dalla Corte: la natura penale dell'accusa viene desunta dalla *ratio* punitiva e deterrente dell'illecito oggetto dell'accusa medesima, ossia, dalla finalità intimidatoria e deterrente, con funzioni di prevenzione generale o speciale. Restano quindi escluse dalla materia penale le sanzioni che hanno efficacia meramente riparatoria o ripristinatoria. Di conseguenza, qualunque accusa concernente un illecito formalmente qualificato come "non penale", ma che comunque persegue una finalità punitiva e deterrente, deve soggiacere alle garanzie previste dalla Convenzione per le accuse in materia penale.

Il terzo criterio, anch'esso di natura sostanziale, riguarda la misura e la severità della pena edittale prevista<sup>143</sup>; in particolare, la Corte non prende a riferimento la sanzione concretamente irrogata ma la massima pena edittale stabilita dalla norma sanzionatoria.

Ebbene, in applicazione dei criteri Engel la Corte ha ricondotto alla materia penale di cui all'art. 6 CEDU alcune fattispecie sanzionatorie che non hanno natura penale nell'ordinamento dello Stato nazionale coinvolto nella controversia<sup>144</sup>.

Questo primo orientamento è stato successivamente rivisto dai giudici di Strasburgo, i quali, adottando un approccio parzialmente diverso, hanno affermato l'applicazione cumulativa del secondo e del terzo criterio Engel.

Nella sentenza *Bendenoun*<sup>145</sup>, in particolare, i due ridetti criteri sono stati indagati congiuntamente. A parere della Corte, affinché operino le garanzie dell'art. 6 riferite alla materia penale, è necessario che la sanzione: sia irrogabile nei confronti della generalità dei soggetti (nel caso di specie, i contribuenti); non abbia finalità compensativa (nel caso

---

<sup>142</sup> Così Corte EDU, 24 settembre 1997, *Garyfallou AEBE c. Grecia*, §33; Corte EDU, 10 giugno 1996, *Benham c. Regno Unito*, §56.

<sup>143</sup> Sull'utilizzo erratico del terzo criterio da parte della Corte si veda ampiamente C. FOCARELLI, *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell'uomo. Contributo alla determinazione dell'ambito di applicazione dell'art. 6 della Convenzione*, cit., 129 ss.

<sup>144</sup> A mero titolo esemplificativo, si rammenta che la Corte ha attribuito natura penale, ai fini convenzionali: ad alcune fattispecie sanzionatorie qualificate "disciplinari" nell'ordinamento britannico, che comportavano per i detenuti la posticipazione della data di una possibile liberazione condizionale; a multe elevate a seguito di violazioni gravi del codice della strada; a sanzioni irrogate in per violazione della disciplina militare; a sanzioni amministrative irrogate per illeciti definiti minori.

<sup>145</sup> Corte EDU, 24 febbraio 1994, *Bendenoun c. Francia*.

di specie, compensativa delle ragioni erariali), quanto piuttosto general (e special) preventiva; sia applicata sulla base di una norma generale con finalità deterrente e punitiva.

In una tale ottica, quindi, l'afflittività della sanzione comminata perde qualsivoglia rilevanza<sup>146</sup>.

Sulla scorta di quanto rappresentato appare evidente che, anche con riferimento alla materia penale, la Corte ha adottato un approccio casistico: nella giurisprudenza successiva, peraltro, i criteri Engel sono stati declinati in maniera nient'affatto omogenea. In ogni caso, le pronunce dei giudici di Strasburgo si connotano per la costante volontà di estendere il più possibile le garanzie di cui all'art. 6 CEDU, mediante un'applicazione cumulativa dei criteri enunciati ogniquale volta nessuno degli stessi fosse di per sé idoneo decisivo ai fini della definizione di accusa di natura penale.

### 1.3. Le controversie tributarie.

L'applicabilità dell'art. 6 CEDU<sup>147</sup> alla materia tributaria ha sempre rappresentato una questione controversa, che, peraltro, non può ancora reputarsi definitivamente risolta<sup>148</sup>.

---

<sup>146</sup> Solo in un'occasione la Corte EDU ha affermato la rilevanza dell'entità della sanzione ai fini dell'applicabilità dell'art. 6 CEDU sotto l'aspetto penale; si tratta della decisione *Morel c. Francia*, del 3 giugno 2003, nella quale la modesta entità della maggiorazione di imposta fu ritenuta da sola sufficiente ad escludere l'applicabilità dell'art. 6, a dispetto dell'opposta conclusione alla quale la Corte sarebbe addivenuta qualora avesse considerato la natura della norma sanzionatoria e dell'infrazione contestata.

<sup>147</sup> Sui rapporti tra la Convenzione EDU e la materia tributaria, si vedano S. DORIGO, *La rilevanza dei trattati internazionali sui diritti dell'uomo nella materia fiscale*, in R. CORDEIRO GUERRA (a cura di), *Diritto tributario internazionale. Istituzioni*, Padova, 2012, p. 139 ss.; M. GREGGI, I. BURIANI, *La CEDU e il principio del giusto procedimento*, in A. DI PIETRO e T. TASSANI (a cura di), *I principi europei del diritto comunitario*, Padova, 2013, 117 e ss..

<sup>148</sup> Sul tema, senza pretesa di completezza, si vedano: F. GALLO, *Verso un "giusto processo tributario"*, in *Rass. Trib.*, 2003, 11; P. RUSSO, *Il giusto processo tributario*, in *Rass. Trib.*, 2004, 11; F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, in *Rass. Trib.*, 2006, 11; L. PERRONE, *Diritto tributario e convenzione europea dei diritti dell'uomo*, in *Rass. Trib.*, 2007, 675; J. MALHERBE, *L'equo procedimento in materia fiscale: principio generale ovvero garanzia nell'ambito dell'armonizzazione*, in A. DI PIETRO (a cura di), *Per una costituzione fiscale europea*, Padova, 2008, 249; E. DELLA VALLE, *Il giusto processo tributario. La giurisprudenza della CEDU*, in *Rass. Trib.*, 2013, 435. Nella dottrina europea, R. BAKER, *Taxation and the European Convention on Human Right*, in *European Taxation*, 2001, 308. Per una vasta rassegna della giurisprudenza e della dottrina italiana e europea sul tema, si veda L. DEL FEDERICO, *I principi della Convenzione europea dei diritti dell'uomo in materia tributaria*, in *Riv. Dir. Fin e Sc. Fin.*, 2010, 206 e ss (in particolare note 3 e 4); Id, *Quadro teorico e itinerari giurisprudenziali per giungere all'applicazione della CEDU in materia tributaria*, F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 72.

Difatti, si avrà modo di rilevare nell'immediato prosieguo come la posizione della Corte EDU nel senso della non operatività delle garanzie del giusto processo al settore fiscale non sia superata, quanto piuttosto affievolita in ragione delle rilevanti aperture sul tema affermate dalla medesima Corte. Tuttavia, non è dato registrare un'estensione incondizionata delle garanzie dell'art. 6 alla materia fiscale, poiché le ridette aperture hanno trovato la propria giustificazione: da un lato, nell'attribuzione a taluni diritti del contribuente dell'intrinseca natura di diritti civili (e ciò, quindi, a prescindere dal procedimento dal quale traggono origine o vengono lesi); dall'altro lato, nell'inclusione di alcune attività esercitate dall'amministrazione finanziaria in sede procedimentale nella materia penale.

Ma occorre procedere con ordine.

L'orientamento tradizionale della Corte riguardo all'applicabilità dei principi del giusto processo al contenzioso tributario si è rivelato particolarmente restrittivo e per lo più incardinato su un'interpretazione meramente letterale della Convenzione: è stato affermato che le controversie aventi ad oggetto l'an e il quantum della prestazione tributaria hanno natura pubblicistica<sup>149</sup> e, in quanto tali, non rientrano nel perimetro di applicazione dell'art. 6 della CEDU. Inoltre, era stata esclusa la natura civilistica dei procedimenti relativi all'accertamento dell'imposta, nonostante il loro carattere patrimoniale<sup>150</sup>.

In particolare, nelle sentenze *Schouten e Meldrum*<sup>151</sup>, l'obbligazione di imposta, quale indice e forma di manifestazione di uno specifico dovere civico e pubblico riconosciuto dalla Convenzione medesima e necessario in una società democratica, è stata ricondotta nell'ambito del diritto pubblico. Di conseguenza, l'estraneità alla materia civile delle controversie involgenti l'obbligazione di imposta determinava l'esclusione delle stesse dall'ambito di applicazione dei canoni del *fair trial* di cui all'art. 6 CEDU.

---

<sup>149</sup> Già nella decisione 1° ottobre 1965, *X c. Belgio*, la Commissione europea aveva affermato che "i diritti e gli obblighi su cui i giudici tributari si sono potuti pronunciare derivano da uno dei settori del diritto pubblico, il diritto tributario, e non dal diritto privato".

<sup>150</sup> Corte EDU, 26 febbraio 1997, *Société d'édition des artistes peignant de la bouche et du pied c. Francia*; 22 settembre 1994, *Hentrich c. Francia*; 13 ottobre 1997, *National and Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society et Yorkshire Building Society c. Regno Unito*.

<sup>151</sup> Corte EDU, 9 dicembre 1994, *Schouten c. Olanda*; Corte EDU, 8 febbraio 2000, *Meldrum c. Olanda*.

Tale soluzione ha trovato conferma nel *leading case Ferrazzini*<sup>152</sup>: in quell'occasione i giudici di Strasburgo hanno difatti osservato che *"la materia fiscale rientra ancora nell'ambito delle prerogative del potere d'imperio, poiché rimane predominante la natura pubblica del rapporto tra contribuente e la collettività"*. In sostanza, quindi, la natura pubblicistica del rapporto tributario, che coinvolge in via diretta l'esercizio della sovranità statale, osterebbe alla riconduzione del giudizio che si svolge dinnanzi al giudice tributario nelle categorie previste dall'art. 6 CEDU.

Il secondo argomento – seppur non dirimente<sup>153</sup> – utilizzato dai giudici di Strasburgo a sostegno della propria conclusione, si risolve invero in una sorta di interpretazione analogica dell'art. 6: a parere della Corte, infatti, così come l'art. 1, co. 2 del Primo Protocollo Addizionale CEDU esclude la tutela della proprietà e degli altri beni se il pregiudizio deriva dall'applicazione di una norma tributaria, allo stesso modo nessuna garanzia può essere fornita in ambito processuale se la lite involge questioni tributarie<sup>154</sup>.

Ma tale pronuncia non fu adottata all'unanimità.

Particolare rilevanza assume – anche ai fini di un superamento di una simile conclusione – l'opinione dissenziente del giudice Lorenzen<sup>155</sup>, il quale, ridimensionando la valenza dell'interesse fiscale e svalutando la concezione autoritativa della fiscalità, aveva proposto una ricostruzione del rapporto di imposta in termini di dovere di concorrere alle spese pubbliche, fondato sull'applicazione di regole di diritto e non sul potere sovrano. In una tale ottica, quindi, l'Amministrazione finanziaria sarebbe dotata di un potere vincolato e non discrezionale<sup>156</sup>.

---

<sup>152</sup> Corte EDU, 12 luglio 2001, *Ferrazzini c. Italia*. Per un commento a tale pronuncia si rinvia a M. GREGGI, *Giusto processo e diritto tributario europeo: applicazione e limiti del principio (il caso Ferrazzini)*, in Riv. Dir. Trib., 2002, 5, I, 529; S. DORIGO, *Il diritto alla ragionevole durata del giudizio tributario nella giurisprudenza recente della Corte europea dei diritti dell'uomo*, in Rass. Trib., 2004, 1, 42. Un'analisi critica della sentenza, corredata dai riferimenti alle molteplici pronunce della Corte EDU in materia tributaria, è fornita anche da F. CRISAFULLI, *La CEDU e le garanzie nei diversi sistemi processuali*, cit., 50 e ss.

<sup>153</sup> Così il §29 della sentenza Ferrazzini.

<sup>154</sup> Per una critica puntuale di tale argomento, si veda F. CRISAFULLI, *La CEDU e le garanzie nei diversi sistemi processuali*, cit., 53, là dove l'Autore segnala l'aperta contraddizione dell'interpretazione dell'art. 1, co. 2 del Primo Protocollo fornita nel caso Ferrazzini rispetto alla precedente interpretazione della Corte medesima.

<sup>155</sup> L'opinione dissenziente del giudice Lorenzen è stata fatta propria dai giudici Rozakis, Bonelli, Straznicka, Birsan e Fishbach.

<sup>156</sup> Il giudice Lorenzen aveva rilevato che *"l'obbligo di pagare le tasse colpisce direttamente ed in modo sostanziale gli interessi patrimoniali dei cittadini e che in una società democratica l'imposizione di tasse si fonda sull'applicazione di regole di diritto e non sulla discrezionalità dell'autorità. L'art. 6, quindi, deve"*

In ogni caso, negli anni, il principio enunciato nella decisione Ferrazzini è stato sottoposto ad una serie di restrizioni pratiche, che ne hanno circoscritto l'efficacia.

La Corte ha quindi ammesso l'operatività delle garanzie del *fair trial* per le controversie in tema di agevolazioni tributarie<sup>157</sup>, di diritti di prelazione del fisco<sup>158</sup> e di rimborsi tributari<sup>159</sup>; si tratta di un'apertura per lo più giustificata dalla natura economicamente valutabile delle questioni controverse, che ne ha consentito la sussunzione nella materia civile di cui all'art. 6.

Di non poco momento sono le pronunce dei giudici della Convenzione in materia di sanzioni tributarie e di verifiche fiscali.

In tema di sanzioni, con la sentenza *Jussila*<sup>160</sup>, è stato fortemente ridotto il nocciolo duro della sovranità statale. In quell'occasione, difatti, la Corte ha ribadito<sup>161</sup> l'estensione delle garanzie di cui all'art. 6, sotto il profilo penale, anche alle liti involgenti profili di contestazione in ordine all'irrogazione delle sanzioni amministrative connessa al recupero di imposta (maggiorazioni di imposta), ed ha escluso che la natura tributaria della violazione commessa sia di per sé sufficiente ad evitare un sindacato della Corte in ordine al rispetto della norma convenzionale. Di conseguenza, in siffatte ipotesi ed in quelle ad essa assimilabili, l'interesse fiscale non avrebbe alcun tipo di rilevanza ai fini

---

*applicarsi anche a tali controversie a meno che non siano ravvisabili speciali circostanze che possano giustificare la conclusione che il dovere di pagare le tasse non deve essere considerato "civile" ai sensi dell'art. 6, par. 1, della Convenzione".*

<sup>157</sup> Corte EDU, 26 marzo 1992, *Editions Periscope c. Francia*, nella quale la Corte ha reputato che la lite involgente il mancato riconoscimento di un regime fiscale incentivante rientra nel perimetro di applicazione dell'art. 6 CEDU in quanto il diritto all'agevolazione rappresenta un diritto economicamente valutabile.

<sup>158</sup> Corte EDU, 22 settembre 1994, *Hentrich c. Francia*.

<sup>159</sup> Corte EDU, 3 ottobre 2003, *Buffalo c. Italia*; Corte EDU, 22 ottobre 2003, *Cabinet Diot c. Francia*; Corte EDU, 22 ottobre 2003, *Gras Sayoye c. Francia*, là dove è stato affermato che "un ricorso in restituzione può costituire un'azione di diritto privato, nonostante il fatto che esso trovi la sua origine nella legislazione fiscale e che i ricorrenti siano stati assoggettati al prelievo per il tramite di quest'ultima".

<sup>160</sup> Corte EDU, 23 novembre 2006, *Jussila c. Finlandia*, con nota di M. GREGGI, *Giusto processo e diritto tributario europeo: la prova testimoniale nell'applicazione della CEDU (il caso Jussila)*, in *Rass. Trib.*, 2007, 228; di A. MARCHESELLI, *L'inapplicabilità dei principi del giusto processo al processo tributario può essere derogata se si controverte sulle sanzioni*, in *Riv. Giur. Trib.*, 2007, 389; e di A.E. LA SCALA, *I principi del "giusto processo" tra diritto interno, comunitario e convenzionale*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2007, 54.

<sup>161</sup> Come si è visto al precedente paragrafo 1.2, già con il caso *Bendenoun* vi era stata la consacrazione del principio dell'inclusione delle liti involgenti la materia sanzionatoria amministrativa tributaria nel perimetro di applicazione delle garanzie del giusto processo. Successivamente, *ex multis*, Corte EDU, 23 luglio 2002, *Janosevic c. Svezia*; Corte EDU, 23 luglio 2002, *Vastberga Taxi Aktiebolag and Vulic c. Svezia*; Corte EDU, 16 novembre 2004, *King c. Regno Unito*; 3 agosto 2006, *Stingaciu e Tudor c. Romania*.

della delimitazione del perimetro di operatività delle garanzie del *fair trial*<sup>162</sup>.

In particolare, la sanzione amministrativa tributaria è ricondotta nella materia penale di cui all'art. 6 CEDU in ragione del secondo criterio Engel<sup>163</sup>: tali sanzioni sarebbero caratterizzate da una funzione deterrente e punitiva, e non anche risarcitoria per gli interessi erariali. La Corte ha peraltro negato qualsivoglia rilevanza all'entità della sanzione concretamente irrogata<sup>164</sup>.

Conseguenza immediata del principio enunciato nel caso Jussila è che, giusta le garanzie previste per il processo penale all'art. 6, paragrafi 2 e 3 CEDU, il contribuente interessato da un giudizio tributario involgente l'applicazione di sanzioni da parte dell'amministrazione finanziaria avrebbe diritto di godere di tutte le tutele spettanti all'individuo convenuto in un giudizio penale.

In alcune recenti pronunce la Corte ha pertanto affermato che talune garanzie, finora confinate nell'ambito del processo penale, si applicano anche alle liti tributarie riguardanti l'irrogazione di una sanzione amministrativa che superi la verifica dei criteri Engel.

Così, nelle sentenze *Lehtinen*<sup>165</sup> e *Kallio*<sup>166</sup>, è stato riconosciuto il diritto del contribuente di avvalersi della prova testimoniale, nel corso di una pubblica udienza, al fine di contestare la ricostruzione in fatto, ma non anche quella in diritto, sulla quale si fondava l'accertamento fiscale e l'irrogazione delle relative sanzioni.

Ancora, è stata affermata l'operatività del principio del divieto del *ne bis in idem* (sancito all'art. 4, par. 1 del VII Protocollo alla CEDU), in tutte le ipotesi in cui un procedimento tributario, dopo la conclusione di un giudizio penale sulla stessa vicenda,

---

<sup>162</sup> Al paragrafo 36 della sentenza *Jussila* si legge che "sebbene non ci siano dubbi in merito all'importanza della riscossione delle imposte per il regolare funzionamento dello Stato, la Corte non è convinta che la rimozione delle garanzie previste per il procedimento di irrogazione delle sanzioni amministrative sia determinante per l'efficacia del sistema tributario o che possa essere ritenuta conforme allo spirito della Convenzione. In questo caso, di conseguenza, la Corte applicherà i criteri Engel così come fissati in precedenza".

<sup>163</sup> In particolare, la Corte nega che il primo criterio – la qualificazione interna – possa escludere la rilevanza della fattispecie sanzionatoria tributaria rispetto alle garanzie di cui all'art. 6.

<sup>164</sup> Così §36 della sentenza *Jussila*. La Corte ha peraltro precisato che l'entità della sanzione (amministrativa) comminata non rappresenta elemento utile a far escludere la sua natura penale (§35).

<sup>165</sup> Corte EDU, 22 ottobre 2008, *Hannu Lehtinen c. Finlandia*.

<sup>166</sup> Corte EDU, 22 ottobre 2008, *Kallio c. Finlandia*.

pretenda di assoggettare il contribuente a un'ulteriore sanzione amministrativa<sup>167</sup>. Il che val quanto dire che qualora la sanzione tributaria abbia natura punitiva ai sensi dei criteri Engel, allora la potenziale duplicazione delle sanzioni, in virtù del concorso tra processo penale e processo tributario, è illegittima.

Ma vi è di più.

In un processo evolutivo ormai inarrestabile, circa sette anni dopo il caso Ferrazzini, la Corte si è reputata competente a vagliare le garanzie del giusto processo in uno dei settori più delicati ed autoritativi dell'azione impositiva, ossia l'istruttoria amministrativa.

Nel *leading case Ravon*<sup>168</sup>, involgente la regolarità delle ispezioni domiciliari e dei sequestri fiscali previsti dalla legislazione tributaria francese, i giudici di Strasburgo hanno affermato l'operatività dell'art. 6 CEDU in quanto la controversia sottesa non avrebbe natura tributaria, ma rappresenterebbe piuttosto una lite riguardante il diritto al rispetto del domicilio, diritto indubitabilmente di natura civile<sup>169</sup>.

Ancora una volta, tuttavia, non si tratta di un'apertura incondizionata alla materia fiscale, in quanto il principio enunciato riconosce l'operatività delle garanzie del *fair trial* esclusivamente all'istruttoria tributaria finalizzata alla ricerca di elementi di prova presso il domicilio degli interessati o i locali da essi occupati.

Successivamente, in materia di verifiche fiscali, la vis espansiva della giurisprudenza della Corte EDU si è manifestata con riferimento ad altri profili, ossia il diritto di accesso

---

<sup>167</sup> Corte EDU, 16 giugno 2009, *Routsalainen c. Finlandia*. In quell'occasione la Corte ha ritenuto che si fosse configurata una violazione del principio del *ne bis in idem*, in quanto il contribuente, dopo essere stato imputato in un processo penale per frode fiscale concernente i carburanti, era stato altresì assoggettato ad un procedimento fiscale finalizzato all'irrogazione di una sanzione amministrativa, da considerarsi di natura penale ai fini convenzionali.

<sup>168</sup> Corte EDU, 21 febbraio 2008, *Ravon e altri c. Francia* con nota di S. MULEO, *L'applicazione dell'art. 6 Cedu anche all'istruttoria tributaria a seguito della sentenza del 21 febbraio 2008 della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo nel caso Ravon e altri c. Francia e le ricadute sullo schema processuale vigente*, in Riv. Dir. Trib., 2008, 1; Id., *Corte Europea dei diritti dell'uomo e indagini fiscali*, in Dial. Trib., 2009, n. 4; A. MARCHESELLI, *Accessi e verifiche fiscali: un'altra tappa verso il giusto processo tributario in una decisione della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo*, in Giur. It., 2009, 758. La Corte ha risolto il caso controverso affermando che la legislazione fiscale francese era in contrasto con l'art. 6 CEDU, là dove non prevedeva un controllo giurisdizionale effettivo in fatto e in diritto della regolarità della decisione che prescrive l'ispezione, né tantomeno delle azioni intraprese in ragione di tale decisione.

<sup>169</sup> Al paragrafo 24 della sentenza *Ravon* si legge che "si tratta della regolarità delle ispezioni domiciliari e dei sequestri di cui i ricorrenti sono stati oggetto: nella sua essenza si trova la questione del disconoscimento o meno da parte delle autorità del loro diritto al rispetto del domicilio. Ma il carattere civile di questo diritto è manifesto ... anche per la Convenzione che lo consacra nel suo art. 8".

agli atti dell'istruttoria e il diritto al silenzio<sup>170</sup>; il rispetto del principio di proporzionalità e la censura di disposizioni retroattive emanate a sanatoria di atti viziati<sup>171</sup>.

Infine, merita di essere ricordato il caso *Faccio*<sup>172</sup>, là dove la Corte è addivenuta a statuire sul merito di una questione di natura tributaria, con ciò reputandosi implicitamente competente a conoscere anche dei profili sostanziali della materia fiscale.

## 2. Il perimetro di applicazione della nozione "europea" di giusto processo rispetto al contenzioso tributario.

Quanto all'ambito di applicazione del diritto al giusto processo di matrice europea, consacrato dall'art. 47 della Carta di Nizza<sup>173</sup>, vi è innanzitutto da sottolineare che, sebbene detta disposizione corrisponda all'art. 6 CEDU, ad essa non si applicano i limiti della materia civile e di quella penale individuati nella norma convenzionale<sup>174</sup>.

Al pari degli altri diritti fondamentali enunciati nella Carta di Nizza, la delimitazione dell'ambito di operatività dell'art. 47 è ritraibile dall'espressione "*attuazione del diritto dell'Unione*" (art. 51 della Carta<sup>175</sup>), tenendo peraltro a mente che la Carta non ha modificato le competenze dell'Unione<sup>176</sup>.

---

<sup>170</sup> Corte EDU, 5 aprile 2012, *Chambaz c. Svizzera*. In dottrina, si veda R. BAKER, *Recent Tax cases of European Court of Human Right*, in *European Taxation*, 2012, 585.

<sup>171</sup> Corte EDU, 23 luglio 2009, *Joubert c. Francia*.

<sup>172</sup> Corte EDU, 31 marzo 2009, *Faccio c. Italia*, là dove la Corte entra nel merito delle principali questioni sollevate dal ricorrente, contribuente italiano che aveva lamentato la violazione degli articoli 8 e 10 CEDU per effetto della coattiva apposizione dei sigilli all'apparecchio televisivo, in ragione del mancato pagamento del canone radio televisivo (contestuale alla richiesta, da parte del contribuente, di risolvere il contratto di abbonamento al servizio pubblico, desiderando fruire solo dei canali privati). I giudici di Strasburgo, pur dichiarando irricevibile il ricorso, hanno riconosciuto che l'apposizione dei sigilli è coerente con la funzione tributaria del canone, proporzionata rispetto ai fini perseguiti, nonché compatibile con le limitazioni dei diritti garantiti dalla CEDU.

<sup>173</sup> Benché – come si è descritto nel Capitolo I – la nozione "europea" di giusto processo fosse già stata definita anche dalla CGUE, si preferisce affrontare il tema dell'ambito di applicazione di tale diritto facendo riferimento alle disposizioni della Carta di Nizza che lo hanno codificato. In ogni caso, resta fermo che la portata della giurisprudenza comunitaria non può estendersi oltre il perimetro di applicazione del diritto UE.

<sup>174</sup> Si tratta di una circostanza specificata nelle Spiegazioni alla Carta di Nizza relative all'art. 47, secondo comma.

<sup>175</sup> A mente dell'art. 51, co. 1, Carta di Nizza, le disposizioni della Carta si applicano alle Istituzioni dell'Unione Europea "*nel rispetto del principio di sussidiarietà*" e agli Stati membri "*esclusivamente nell'attuazione del diritto dell'Unione*".

<sup>176</sup> Il secondo comma dell'art. 51, infatti, precisa che "*la presente Carta non estende l'ambito di applicazione del diritto dell'Unione al di là delle competenze dell'Unione, né introduce competenze nuove o compiti nuovi per l'Unione, né modifica le competenze e i compiti definiti nei Trattati*".

La Corte di Giustizia UE ha costantemente affermato che *“i diritti fondamentali garantiti nell’ordinamento giuridico dell’Unione sono destinati ad essere applicati in tutte le situazioni disciplinate dal diritto dell’Unione, ma non possono trovare applicazione fuori di siffatte situazioni”*<sup>177</sup>.

Occorre quindi definire sia i confini del “diritto dell’Unione” nel cui ambito trovano piena attuazione i principi della Carta, sia se possa affermarsi una vera e propria forza espansiva di tale diritto nei confronti delle questioni di competenza meramente interna.

Sotto il primo aspetto, non vi è dubbio che la Carta rilevi con riferimento al diritto dell’Unione di immediata applicazione (i Trattati e i regolamenti), ed altresì quando l’atto interno dello Stato membro intervenga in attuazione di una fonte europea subordinata (ad esempio una legge che recepisce una direttiva)<sup>178</sup>.

Esistono poi settori in cui vi è un collegamento tra le situazioni soggettive rilevanti per l’ordinamento comunitario (ad esempio, la libera circolazione nel territorio UE) e quelle appartenenti alla competenza degli Stati membri (ad esempio l’uso nella lingua del processo); in queste ipotesi il diritto comunitario tende ad espandersi e a prevalere sul diritto nazionale, così creando un’ulteriore area di “attuazione del diritto dell’Unione”.

Per le materie di competenza esclusivamente statale, invece, la questione dirimente è se si possa concepire, in un Unione Europea *right based* – quale dovrebbe essere quella che ha approvato la Carta di Nizza –, l’esclusione della tutela fornita in materia di diritti fondamentali. Non vi è chi non veda infatti che se si garantisse ad un cittadino europeo la tutela dei diritti fondamentali solo quando è in gioco il diritto dell’Unione, e si negasse allo stesso soggetto tale tutela nelle ipotesi in cui la questione ha carattere meramente interno, si addiverrebbe alla violazione del principio di non discriminazione sancito dalla Carta e dal TUE, che rappresenta, come ha costantemente affermato la Corte di Giustizia, un principio applicabile negli Stati membri in qualsiasi materia, nonché un principio

---

<sup>177</sup> Così CGUE, 8.5.2014, causa C-483/12, *Pelckmans*, §18. La Corte ritiene peraltro che tale definizione dell’ambito di applicazione dei diritti fondamentali dell’UE sia corroborata anche dalle spiegazioni relative all’art. 51 della Carta, che, in conformità con quanto disposto dagli artt. 6, par. 1, co. 3, TUE e 52, par. 7, della Carta, devono essere considerati ai fini della sua interpretazione. Dello stesso avviso CGUE, 12.7.2012, causa C-466/11, *Currà*; CGUE, 15.11.2011, causa C-256/11, *Dereci*.

<sup>178</sup> Si tratta di ambiti ai quali il Trattato di Lisbona ha aggiunto anche lo spazio di libertà, sicurezza e giustizia (cfr. art. 67 TFUE).

ricavabile dalle stesse tradizioni costituzionali<sup>179</sup>.

Si tratterebbe di un risultato interpretativo non solo assurdo – che darebbe luogo ad un’ipotesi di vera e propria “discriminazione a rovescio” – ma altresì in aperto contrasto con l’obbligo imposto agli Stati membri dai Trattati di rispettare i diritti fondamentali all’interno dell’Unione<sup>180</sup>.

Da un tale quadro di insieme emerge quindi la vis espansiva della tutela dei diritti così come sanciti dalla Carta di Nizza, che potrebbe condurre, in verità, ad una totale perdita di significato dello stesso disposto di cui all’art. 51 della Carta<sup>181</sup>.

Tanto precisato in via generale, vi è quindi da verificare l’operatività in ambito tributario dell’art. 47 della Carta di Nizza, disposizione che, a differenza del corrispondente art. 6 CEDU, non si riferisce alla materia civile e a quella penale, ma ai “diritti e libertà” delle persone.

Non sussistendo una limitazione per materia, l’equo processo “europeo” troverà applicazione là dove vi è la competenza dell’Unione Europea in materia tributaria<sup>182</sup>, ossia nei settori in cui la normativa nazionale è emanata in attuazione del diritto europeo o trova la sua fonte nel medesimo<sup>183</sup>.

Invero, la volontà degli Stati membri di preservare la propria sovranità nel settore

---

<sup>179</sup> Sul principio di non discriminazione si vedano C. GARBARINO, *Principio di non discriminazione (diritto tributario comunitario) (voce)*, in Dig. Disc. Priv. Sez. Comm., Agg. IV, Torino, 2008 e G. BIZIOLI, *Il principio di non discriminazione*, in A. DI PIETRO e T. TASSANI (a cura di), *I principi europei del diritto comunitario*, Padova, 2013, 191 e ss.

<sup>180</sup> L’esistenza di un siffatto obbligo in capo agli Stati membri è ritraibile da un’analisi sistematica delle disposizioni dei Trattati: l’art. 2 TUE afferma che l’Unione si fonda su valori comuni agli Stati membri, tra i quali si annovera il rispetto dei diritti fondamentali; l’art. 3 TUE afferma che l’Unione offre ai suoi cittadini uno spazio di libertà, sicurezza e giustizia; l’art. 7 TUE prevede un meccanismo sanzionatorio di particolare gravità in caso di violazione da parte di uno Stato membro dei valori di cui all’art. 2 TUE; l’art. 40 TUE, infine, dispone che il rispetto dei diritti fondamentali nel diritto interno costituisce il nucleo centrale dell’*aquis* comunitario per valutare l’ammissione nell’UE di paesi Terzi.

<sup>181</sup> Di questo avviso S. MARCHESE, *Diritti fondamentali europei e diritto tributario dopo il Trattato di Lisbona*, cit., 247. L’Autore ritiene che “il Trattato di Lisbona abbia dato vita ad un processo di convergenza – iniziato per via giurisprudenziale – nella tutela dei diritti fondamentali, il cui punto di arrivo è l’affermazione di una tutela generalizzata in base al diritto dell’Unione”.

<sup>182</sup> Sull’influenza del diritto dell’Unione Europea sulla potestà fiscale degli Stati membri si veda S. DORIGO, *Il ruolo del diritto nell’Unione Europea*, in R. CORDEIRO GUERRA, *Diritto tributario internazionale (Istituzioni)*, Padova, 2012, 159 e ss.

<sup>183</sup> Le competenze dell’UE in materia fiscale appartengono alla competenza esclusiva e alla competenza concorrente. In particolare, a mente dell’art. 3, co. 1, lett. a), TFUE l’Unione ha competenza esclusiva in materia doganale; mentre ai sensi dell’art. 4, co. 2, lett. a), TFUE, l’Unione ha competenza concorrente con quella degli Stati in vari settori tra cui il mercato interno. E poiché le misure fiscali in materia di imposizione indiretta e diretta rientrano nel settore del mercato interno, va da sé che in tali ambiti l’Unione abbia

fiscale ha determinato uno scarso interesse dei Trattati per tale disciplina; e nelle norme espressamente dedicate, peraltro, le forti limitazioni imposte alle procedure di legiferazione europea (ci riferiamo, in particolare, alla deliberazione all'unanimità imposta al Consiglio) sono finalizzate ad evitare che la parziale devoluzione di competenza all'Unione Europea comporti l'assoggettamento del Paese medesimo a norme alla cui elaborazione non ha partecipato con il proprio voto.

Nel settore delle imposte indirette, l'art. 113 TUE<sup>184</sup> prevede l'armonizzazione della relativa disciplina: per i c.d. tributi "armonizzati", quindi, le fonti europee primarie individuano un unico modello di tributo, al quale devono in linea di massima uniformarsi i tributi nazionali.

Nell'ambito delle imposte dirette, invece, il fondamento legale della competenza comunitaria è l'art. 115 TUE, che consente, per il tramite di direttive, il ravvicinamento delle *"disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative degli Stati membri che abbiano incidenza diretta sull'istituzione e sul funzionamento del mercato comune"*: cosicché, la disciplina dei c.d. tributi "non armonizzati" è rimessa all'autonomia statale, fatta salva l'esistenza (o l'introduzione) di direttive di armonizzazione di alcuni istituti di tale settore<sup>185</sup>.

Tuttavia, anche nella fiscalità diretta entrano spesso in gioco le libertà fondamentali previste dal diritto dell'Unione (le libertà di circolazione delle persone, dei capitali, dei beni e dei servizi; la libertà di stabilimento)<sup>186</sup>; in tali ipotesi il diritto europeo integra la fattispecie impositiva in termini negativi, vietando che la fiscalità costituisca una

---

competenza concorrente con quella dei Paesi membri. Nelle ipotesi in cui l'Unione eserciti nei settori di competenza concorrente la propria competenza fiscale adottando un atto di armonizzazione, gli Stati membri non potranno più esercitare la propria (art. 2, co. 2, secondo capoverso, TFUE).

<sup>184</sup> A mente dell'art. 113 TUE, *"il Consiglio, deliberando all'unanimità, secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, adotta le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni relative alle imposte sulla cifra d'affari, alle imposte di consumo ed altre imposte indirette, nella misura in cui detta armonizzazione sia necessaria per assicurare l'istituzione ed il funzionamento del mercato interno ed evitare le distorsioni di concorrenza"*. Tale disposizione rappresenta l'unico fondamento giuridico dell'azione di armonizzazione del Consiglio Europeo, e ne limita al contempo l'operatività. Si tratta di una norma che, ad ogni evidenza, è funzionale all'istituzione e al funzionamento del mercato interno.

<sup>185</sup> Le direttive in materia di imposte dirette ad oggi adottate dall'Unione sono: la Direttiva fusioni n. 90/434/CEE; la Direttiva madre-figlia n. 90/435/CEE; la c.d. Convenzione sui prezzi di trasferimento n. 90/436/CEE; la Direttiva risparmio n. 2003/48/CEE; infine, la Direttiva interessi e canoni n. 2003/49/CEE.

<sup>186</sup> Sulle libertà fondamentali e il principio di non restrizione ai fini fiscali si veda P. BORIA, *Diritto tributario europeo*, Milano, 2016, 133 e ss.

restrizione ingiustificata all'esercizio delle predette libertà<sup>187</sup>.

Sul punto, la Corte di Giustizia ha costantemente affermato che *“anche se la materia delle imposte dirette rientra nella competenza degli Stati membri, questi ultimi devono esercitare tale competenza nel rispetto del diritto dell'Unione”*<sup>188</sup>.

L'impatto della competenza UE in materia fiscale si è peraltro riflesso, negli ultimi anni, nel potenziamento dell'assistenza amministrativa tra le Autorità fiscali nello scambio di informazioni e nella riscossione dei tributi<sup>189</sup>.

Come si colloca quindi, in una simile divisione delle competenze in materia fiscale, il principio fondamentale del giusto processo di cui alla Carta di Nizza?

La soluzione può essere fornita traendo spunto dalla soluzione fornita dalla Corte di Giustizia UE e, da ultimo, dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione alla questione relativa all'individuazione dell'ambito di applicazione del diritto al contraddittorio endoprocedimentale, principio fondamentale dell'Unione Europea codificato all'art. 41 della Carta di Nizza<sup>190</sup>, che rappresenta un'esplicazione del diritto di difesa di cui agli artt. 47 e 48.

La Corte di Giustizia ha precisato che l'obbligo di ascoltare ogni individuo prima dell'adozione nei suoi confronti di un provvedimento individuale lesivo, *“incombe sulle amministrazioni degli Stati membri ogniqualvolta esse adottano una decisione che rientrano nella sfera di applicazione del diritto dell'Unione, quand'anche la normativa comunitaria applicabile non preveda espressamente siffatta formalità”*<sup>191</sup>; di conseguenza, *“anche gli interessati devono poter invocare direttamente il rispetto di tali diritti dinanzi ai giudici nazionali”*<sup>192</sup>. Quando il diritto dell'Unione non fissa né le

---

<sup>187</sup> Sul tema dell'integrazione negativa, tra i più recenti, si veda P. LAROMA JEZZI, *I crescenti vincoli, interni e sovranazionali, alla potestà legislativa in materia tributaria*, in *Corr. Trib.*, 2015, 529; Id., *Integrazione negativa e fiscalità diretta. L'impatto delle libertà fondamentali sui sistemi tributari dell'Unione Europea*, Pisa, 2012.

<sup>188</sup> Cfr. CGUE, 16 giugno 2011, causa C-10/40, Commissione c. Austria, §23.

<sup>189</sup> Di cui, rispettivamente, alla direttiva 2011/16/UE e alla Direttiva 2010/24/UE; nonché al Regolamento di attuazione della commissione n. 1189/2011.

<sup>190</sup> Il secondo comma dell'art. 41 della Carta, include nel “diritto ad una buona amministrazione” a) il diritto di ogni persona di essere ascoltata prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale che gli rechi pregiudizio”.

<sup>191</sup> Così da ultimo CGUE, 3.7.2014, causa C-129/13 e C-130/13 *Kamino International Logistics BV*, §31. Dello stesso tenore con riferimento al principio del contraddittorio endoprocedimentale si vedano CGUE 10.9.2013, causa C-383/13 PPU, G. e R., §32; 18.12.2008, causa c-349/07, *Sopropè*, §38.

<sup>192</sup> Così, §34 della citata controversia *Kamino*.

condizioni alle quali deve essere garantito il rispetto dei diritti della difesa, né le conseguenze della violazione di tali diritti, dette condizioni e conseguenze dovranno essere individuate nell'ordinamento interno, purché i provvedimenti adottati in tal senso siano dello stesso genere di quelli di cui beneficiano i singoli in situazioni di diritto nazionale comparabili (principio di equivalenza) e non rendano in pratica impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione (principio di effettività).

Con particolare riferimento al procedimento tributario, oltre a stabilire alcune restrizioni all'operatività del diritto al contraddittorio<sup>193</sup>, i giudici europei hanno inoltre rilevato che la sua violazione determina l'annullamento dell'atto adottato al termine del procedimento solo se, in mancanza di tale irregolarità, detto procedimento *“avrebbe potuto comportare un risultato diverso”*.

Ebbene, chiamate da ultimo a decidere sull'esistenza di un generalizzato diritto al contraddittorio procedimentale nel nostro ordinamento tributario (carente di una disposizione generale di siffatto contenuto), le Sezioni Unite della Corte di Cassazione<sup>194</sup> hanno operato una netta distinzione: mentre per i tributi non armonizzati il diritto al contraddittorio endoprocedimentale è garantito solo là dove è la norma nazionale a prevederlo, nel settore dei tributi armonizzati, invece, trovando diretta applicazione il diritto UE, il contribuente gode del diritto generalizzato al contraddittorio endoprocedimentale, così come definito (e limitato) dalla Corte di Giustizia nella giurisprudenza testé richiamata.

Sebbene i principi enunciati dalla Suprema Corte possano destare non poche perplessità in ordine alla disparità di garanzie previste per il contribuente a seconda che si verta o meno su materie afferenti l'imposizione armonizzata, è mia convinzione che i giudici di legittimità abbiano intrapreso l'unica via interpretativa percorribile per non

---

<sup>193</sup> Il principio dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale non è stato affermato dalla Corte in termini assoluti e puramente formali; ne sono state previste eventuali restrizioni che rispondano ad obiettivi di interesse generali, con rispetto dei criteri di effettività e proporzionalità. E' stato puntualizzato, quindi, come *“l'Amministrazione fiscale, quando procede alla raccolta di informazioni non è tenuta ad informarne il contribuente né a conoscere il suo punto di vista”* (in tale senso la giurisprudenza CGUE richiamata alla precedente nota 144).

<sup>194</sup> Cassazione SSUU, sentenza n. 24823 del 9 dicembre 2015.

porsi in contrasto con la ripartizione delle competenze in materia tributaria tra Unione Europea e singoli Stati membri.

Se si applicano i predetti principi anche alla questione di nostro interesse – ossia l'individuazione dell'ambito di operatività del diritto fondamentale al giusto processo – è possibile concludere nel senso che l'art. 47 della Carta di Nizza troverà applicazione diretta solo nelle materie di competenza europea (tributi armonizzati, fattispecie regolate da direttive anche per le imposte dirette, fattispecie nelle quali vi è un'influenza delle libertà fondamentali garantite dai Trattati), con la conseguenza che i contribuenti potranno far valere la violazione di tali garanzie direttamente dinnanzi al giudice nazionale.

### 3. L'indiscussa applicabilità dell'art. 111 Cost. alla materia tributaria.

L'individuazione dell'ambito di applicazione dell'art. 111 Cost. non necessita di una particolare indagine.

Nel riferirsi esplicitamente alla "giurisdizione" (che deve essere attuata mediante il giusto processo regolato dalla legge) e ad "ogni processo", difatti, il legislatore costituzionale ha inteso senza alcun dubbio includere nel perimetro di operatività delle garanzie del giusto processo tutte le normative processuali, ivi compresa la disciplina delle controversie tributarie.

L'art. 111 Cost., difatti, ha delineato un modello al quale deve uniformarsi qualsiasi processo, qualunque sia il giudice, ordinario o speciale, davanti al quale esso si svolge e a prescindere dalla peculiarità della tipologia di controversie che ne costituiscono l'oggetto, con conseguenti riflessi sulla disciplina specifica che vi si attaglia.

La dottrina processual-tributarista che si è occupata della questione non ha mai dubitato della riferibilità al processo tributario dei primi due commi dell'art. 111 Cost.<sup>195</sup>.

Opinare il contrario significherebbe negare la natura giurisdizionale delle

---

<sup>195</sup> Si sono espressi in tal senso F. GALLO, *Verso un "giusto processo tributario"*, cit., 11; P. RUSSO, *Il giusto processo tributario*, cit., 11; E. MANZON, *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l'incidenza della novella dell'art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, in Riv. Dir. Trib., 2001, 1095 e ss; A. MARCHESELLI, *Il giusto processo tributario in Italia. Il tramonto dell'"interesse fiscale"?*, in Dir. e Prat. Trib., 2001, 798 e ss (ivi, in particolare, la dottrina citata alla nota 14); A. PODDIGHE, *Art. 111*, in Commentario breve alle leggi tributarie. Tomo I – Diritto costituzionale tributario e Statuto del contribuente, Padova, 2011, 373 e ss; ID., *Giusto processo e processo tributario*, Milano, 2010.

Commissioni tributarie, e ciò in aperto contrasto con le importanti evoluzioni che il contenzioso tributario ha attraversato nell'ultimo cinquantennio e che hanno condotto a consolidarne la natura propriamente giurisdizionale.<sup>196</sup>

La disciplina del processo tributario deve pertanto conformarsi al paradigma del giusto processo così come definito dalla Costituzione, ed è soggetta al vaglio di legittimità della Corte Costituzionale.

#### 4. Alcune considerazioni e premessa al successivo sviluppo dell'indagine.

Quanto descritto nei paragrafi che precedono ci consente di rilevare come, a fronte di una nozione di giusto processo per lo più omogenea nei tre ordinamenti (internazionale, europeo e interno), esistano tuttavia delle innegabili divergenze in punto di ambito di applicazione delle garanzie del *fair trial* alla materia tributaria.

In particolare, si è visto che: per un verso, a livello internazionale, la Corte EDU ha negato l'operatività dell'art. 6 CEDU alle controversie involgenti la mera pretesa tributaria; per l'altro verso, in ambito UE, l'art. 47 della Carta di Nizza dovrebbe operare solo per le liti riguardanti la materia tributaria di competenza europea (tributi armonizzati, fattispecie regolate da direttive anche in tema di imposte dirette, fattispecie nelle quali vi è un'influenza delle libertà fondamentali garantite dai Trattati); infine, tutte le discipline processuali interne – ivi inclusa quella tributaria – devono rispettare i canoni del giusto processo individuati all'art. 111 Cost..

Ebbene, a fronte di un siffatto quadro di insieme, occorre indagare l'effettività del principio del giusto processo rispetto alla disciplina interna del contenzioso tributario.

La questione verrà affrontata sotto due profili.

In primo luogo, si metteranno in luce le criticità della normativa del processo tributario (recata nel d.lgs. n. 546/1992, così come riformato nel 2015) rispetto ai canoni del giusto processo e si indicheranno alcune prospettive di riforma (ed è quanto verrà

---

<sup>196</sup> Sul percorso che gradualmente ha condotto alla giurisdizionalizzazione delle Commissioni tributarie, G. A. MICHELI, *Osservazioni sulla costituzionalità del nuovo processo tributario*, in Riv. Dir. Fin., 1974, 100; F. MOSCHETTI, *Il problema non risolto nel contenzioso tributario*, in Rass. Trib., 1984, 287; P. RUSSO, *Problemi vecchi e nuovi del processo tributario*, in Rass. Trib., 1996, 531; L. ANTONINI, *La Corte Costituzionale e il processo tributario*, in Riv. Dir. Fin., 1998, 4, 458; E. MANZON, *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l'incidenza della novella dell'art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, cit., 1101.

diffusamente trattato nel successivo capitolo 3).

Successivamente, si tratterà della garanzia della ragionevole durata del processo e si illustrerà il particolare meccanismo di funzionamento del rimedio predisposto nel nostro Paese al fine di porre freno ai numerosi ricorsi proposti alla Corte EDU dalle vittime dell'irragionevole durata dei processi italiani (c.d. rimedio Pinto). Si avrà quindi occasione di verificare come lo stato della giurisprudenza di legittimità sul tema dell'operatività del "rimedio Pinto" rispetto al processo tributario (giurisprudenza condizionata dai principi enunciati dalla Corte EDU nel senso della limitata operatività dell'art. 6 CEDU alle controversie tributarie), determini una vera e propria carenza di effettività della tutela offerta al contribuente (tale questione verrà indagata al capito 4).

### CAPITOLO III: I PROFILI CRITICI DELLA DISCIPLINA INTERNA DEL PROCESSO TRIBUTARIO RISPETTO ALLA NOZIONE DI GIUSTO PROCESSO

#### 1. Premessa.

A questo punto dell'indagine è necessario verificare se in ambito interno il processo tributario<sup>197</sup> sia compatibile con i caratteri del giusto processo, e, quindi, se la sua disciplina garantisca l'indipendenza, l'imparzialità e la terzietà del giudice, il diritto alla prova e alla sua valutazione, il diritto alla difesa e ad una difesa tecnica qualificata, la parità delle parti, la pienezza del contraddittorio e la ragionevole durata del processo.

Si osserva fin da ora che, sebbene le criticità del contenzioso fiscale siano molteplici e tali da ingenerare concreti dubbi in ordine all'esistenza di un "giusto processo tributario"<sup>198</sup>, l'atteggiamento della Corte Costituzionale – chiamata a sindacare la conformità a Costituzione di numerosi profili della disciplina processuale tributaria<sup>199</sup> – è sempre stato ispirato dalla tolleranza e dall'attesa di un intervento normativo correttivo. Si avrà modo di evidenziare come la Corte abbia applicato la teoria della tutela differenziata, giudicando non irragionevoli rispetto agli altri tipi di processo le difformità del rito e le forme di tutela attenuate davanti alle commissioni, soprattutto in tema di poteri del giudice e di parità delle parti.

---

<sup>197</sup> La disciplina del processo tributario è recata nel d.lgs. 31.12.1992, n. 546, da ultimo riformata con il d.lgs. 24.9.2015, n. 156, adottato in attuazione della legge delega n. 23/2014. L'ordinamento dei giudici tributari è disciplinato dal d.lgs. 31.12.1992, n. 545, anch'esso parzialmente riformato dal citato d.lgs. n. 156/2015.

<sup>198</sup> Sin dall'introduzione dell'art. 111 Cost. la dottrina tributaria si è dimostrata critica sulla conformità del processo tributario rispetto alle garanzie costituzionali del giusto processo. Tra i numerosi studi dedicati all'argomento si vedano: P. RUSSO, *Il giusto processo tributario*, in *Rass. Trib.*, 2004, 15; F. GALLO, *Verso un "giusto processo tributario"*, in *Rass. Trib.*, 2003, 11; Id., *Quale modello processuale per il giudizio tributario?*, in *Rass. Trib.*, 2011, 11; F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, in *Rass. Trib.*, 2006, 11; Id., *Giustizia tributaria e giusto processo*, in *Rass. Trib.*, 2013, 309; A. DI PIETRO, *Giusto processo (dir. Trib.)*, in AA.VV., *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, 2006, 2809; A. MARCHESELLI, *Il giusto processo tributario in Italia. Il tramonto dell'"interesse fiscale"?*, in *Dir. e Prat. Trib.*, 2001, 798; A. URICCHIO, *Atti e poteri del giudice tributario. Tra principi del "giusto processo" e estensione della giurisdizione tributaria*, Bari, 2007, 57; A.E. LA SCALA, *I principi del "giusto processo" tra diritto interno, comunitario e convenzionale*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2007, 54; A. Poddighe, *Giusto processo e processo tributario*, Milano, 2010; E. MANZON, *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l'incidenza della novella dell'art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2001, 1095 e ss.

<sup>199</sup> Per una vasta disamina delle sentenze della Corte Costituzionale si veda G. TABET, *Giusto processo e giustizia tributaria nella giurisprudenza della Corte Costituzionale*, in *Rass. Trib.*, 2013, 383.

Il legislatore, dal canto suo, con la recente riforma del 2015, ha corretto solo parzialmente le distorsioni segnalate dalla dottrina; sicché, ad oggi, è ancora dubbio se si possa definire “giusto” il complessivo assetto del contenzioso tributario.

## 2. Dubbi sull'imparzialità e l'indipendenza del giudice tributario.

Il dettato costituzionale impone che i giudici siano soggetti solo alla legge (art. 101 Cost.), che i giudici speciali siano indipendenti (art. 108 Cost.) e che tutti gli organi giurisdizionali siano terzi ed imparziali (art. 111 Cost.).

Come visto<sup>200</sup>, anche l'art. 6 CEDU enuncia i requisiti di indipendenza e di imparzialità quali garanzie imprescindibili di un giusto processo; parimenti, l'art. 47 della Carta di Nizza, nel prevedere il diritto ad un ricorso effettivo, si riferisce all'indipendenza, all'imparzialità e alla precostituzione per legge del giudice.

La disciplina dell'organizzazione della giustizia tributaria e dello *status* dei giudici tributari apre numerose questioni in punto di rispetto delle ridette garanzie<sup>201</sup>.

In primo luogo, dal punto di vista dell'organizzazione, vi sono non poche criticità in ordine alla conformità al canone dell'indipendenza (quantomeno apparente)<sup>202</sup> delle norme che individuano nel Ministero dell'Economia e delle Finanze l'organo di vertice dell'organizzazione della giustizia tributaria, e che attribuiscono a tale dicastero molteplici poteri nei confronti dei giudici tributari e degli Uffici amministrativi delle Commissioni.

La giustizia tributaria, infatti, attraverso la Direzione Giustizia Tributaria, è inquadrata in uno dei Dipartimenti del Ministero dell'Economia e delle Finanze e, quindi, nello stesso

---

<sup>200</sup> Cfr., *supra*, Cap. 1, Par. 2.

<sup>201</sup> Sul significato da attribuire all'imparzialità, indipendenza e terzietà del giudice, si veda lo spunto offerto da P. RUSSO, *Il giusto processo tributario*, cit., il quale osserva che l'imparzialità del giudice “*attiene ai criteri del giudizio, che non devono essere criteri di parte ma quelli desumibili dalle norme costituenti il tessuto connettivo dell'ordinamento.*”. Muovendo da tale considerazione, l'Autore rileva che le garanzie idonee a salvaguardare l'imparzialità del giudice attengono alla posizione dello stesso, devono operare in via preventiva e sono essenzialmente due: “*la imparzialità, concepita come estraneità del giudice rispetto alle parti ed agli interessi in causa; e l'indipendenza, che attiene alla struttura organizzativa dell'organo giurisdizionale e si risolve nell'assenza di vincoli di soggezione sia all'esterno che all'interno.*”.

<sup>202</sup> Sulle criticità dell'organizzazione della giustizia tributaria con riferimento al requisito della indipendenza così come definito dalla Corte EDU, si veda A. MARCHESELLI, *Verso un giudice tributario europeo: profili critici della indipendenza della giurisdizione fiscale italiana nel quadro dei principi della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 340 e ss.

plesso ministeriale dell'amministrazione che emana gli atti ai cui controllo sono preposti i medesimi giudici tributari<sup>203</sup>.

Tra i numerosi poteri attribuiti a tale Dicastero<sup>204</sup>, si annovera quello di determinare il compenso dei giudici tributari<sup>205</sup>.

In ciò risiede uno degli aspetti più problematici dell'ordinamento processuale rispetto ai canoni del giusto processo: il fatto che il trattamento economico dei giudici sia definito dall'autorità di vertice della medesima Amministrazione i cui provvedimenti sono soggetti al controllo giurisdizionale, la circostanza che la liquidazione sia disposta dall'organo cui sono imputabili la maggior parte degli atti impugnati e, inoltre, il fatto che il pagamento sia materialmente effettuato dall'organo ausiliario del giudice, istituzionalmente dipendente dall'amministrazione controllata, sono indici di un'apparente pressione esterna subita dai giudici tributari, idonea ad incrinare l'effettiva indipendenza.

Senza peraltro sottacere che il potere ministeriale di fissare l'entità della retribuzione dei giudici tributari (costituita da un compenso fisso mensile e da un compenso aggiuntivo per ricorso definito), e, quindi, la stretta connessione esistente tra le scelte gestionali dell'autorità governativa e l'entità del compenso, si pone in aperto contrasto con il principio in più occasioni enunciato dalla Corte Costituzionale<sup>206</sup>, secondo il quale il trattamento economico dei magistrati *"non può ritenersi nella libera disponibilità del Legislativo o dell'Esecutivo"*, trattandosi di aspetto essenziale per attuare il precetto

---

<sup>203</sup> Si tratta dello stesso Dipartimento delle Finanze nel quale si trovano altre Direzioni, equiordinate, quali la Direzione Agenzie ed Enti della fiscalità.

<sup>204</sup> Si pensi al potere del MEF di proporre al Presidente della Repubblica i nominativi dei componenti delle Commissioni (art. 9, d.lgs. n. 545/1992) e ai poteri organizzativi degli Uffici delle Commissioni (art. 1, commi 4 e 5, d.lgs. n. 545/1992). Inoltre, alla Direzione Giustizia Tributaria sono affidati: la selezione, la formazione, l'assegnazione, la vigilanza, la determinazione dello stato giuridico economico, la determinazione degli obiettivi, la valutazione della produttività, la progressione in carriera e il giudizio disciplinare del personale amministrativo preposto alla giustizia tributaria e la supervisione sulla organizzazione dei relativi uffici.

<sup>205</sup> A mente del primo comma dell'art. 13, d.lgs. n. 545/1992, *"Il Ministero delle Finanze con proprio decreto di concerto con il Ministero del tesoro determina il compenso fisso mensile spettante ai componenti delle commissioni tributarie"*. Decreto con il quale viene altresì stabilito il compenso aggiuntivo per ogni ricorso definito (comma 2). Ai sensi del terzo comma del medesimo articolo 13, inoltre, *"la liquidazione dei compensi è disposta dalla direzione generale delle entrate, nella cui circoscrizione ha sede la commissione tributaria di appartenenza ed i pagamenti relativi sono fatti dal dirigente responsabile della segreteria della commissione, quale funzionario delegato cui sono accreditati i fondi necessari"*.

<sup>206</sup> Corte Costituzionale, Sent. n. 223 del 2012 e ulteriore giurisprudenza ivi citata.

costituzionale dell'indipendenza<sup>207</sup>.

Parte della dottrina<sup>208</sup> ha ravvisato un ulteriore profilo di ingerenza dell'Esecutivo e del Ministero delle Finanze sulla giurisdizione tributaria – e, quindi, un nuovo vulnus all'indipendenza delle Commissioni – nell'organizzazione del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria<sup>209</sup>. L'organo di autogoverno dei giudici tributari<sup>210</sup>, infatti, è sottoposto ad un pregnante potere di vigilanza del Presidente del Consiglio dei Ministri, il quale, nell'esercizio di tale funzione, può chiedere informazioni al Consiglio di Presidenza e ai Presidenti delle Commissioni circa il funzionamento della giustizia tributaria e dei relativi servizi, nonché fare, al riguardo, le comunicazioni che ritiene opportune<sup>211</sup>.

Peraltro, il Presidente dell'organo di autogoverno è un membro c.d. "laico", estraneo ai ranghi della magistratura tributaria, siccome eletto tra i componenti del Consiglio di Presidenza di nomina parlamentare<sup>212</sup>. Sebbene tale scelta si ispiri al modello degli organi

---

<sup>207</sup> Con la tecnica del "monito" al legislatore, nell'ordinanza n. 379 del 1989, la Corte Costituzionale, dopo aver affermato l'infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 12 del d.P.R. n. 636/1972 (disposizione che attribuiva al Ministero del Tesoro il potere di fissare "il compenso unitario globale per ogni atto deciso") in relazione all'art. 108, co. 2 Cost., aveva auspicato che la materia fosse disciplinata in via generale, lasciando quindi intendere che fosse matura l'esigenza di intervenire sul regime del trattamento economico dei giudici tributari in modo tale da adeguarlo a quello applicato alla generalità degli organi giudiziari, che godono di una retribuzione fissa mensile.

<sup>208</sup> Di questo avviso, P. SELICATO, *Giusto processo e autogoverno del giudice tributario*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 317. L'Autore, in particolare, auspica una riforma legislativa che collochi l'ordinamento della giustizia tributaria e il suo organo di autogoverno sotto la vigilanza del Ministero della Giustizia al pari di quanto avviene per tutte le magistrature. Sul punto si segnala che A. MARCHESELLI, *Verso un giudice tributario europeo: profili critici della indipendenza della giurisdizione fiscale italiana nel quadro dei principi della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo*, cit., 347, sembra meno scettico in ordine alle criticità che possono scaturire, sotto il profilo dell'indipendenza, dalla disciplina dei poteri di vigilanza attribuiti al Presidente del Consiglio dei Ministri e della composizione del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria.

<sup>209</sup> Il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria è l'organo di autogoverno della magistratura tributaria, istituito con il d.lgs. 545/1992, artt. 17 e ss. Tale organo svolge una funzione di garanzia, esercitata con l'adozione di delibere e risoluzioni relative al funzionamento delle commissioni, ma anche al merito dei requisiti che devono possedere i giudici tributari e alla loro formazione.

<sup>210</sup> Si veda l'art. 39, d.l. n. 98/2011, intervenuto a modificare l'organizzazione del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria.

<sup>211</sup> Cfr. art. 29, d.lgs. n. 545/1992.

<sup>212</sup> Cfr. art. 17, co. 2-bis, d.lgs. n. 545/1992. Si rammenta che il Consiglio di Presidenza è composto da quindici componenti, dei quali undici sono eletti dai componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali, e i restanti 4 rappresentano la componente "laica", poiché sono eletti dal Parlamento, due dalla Camera e due dal Senato (i membri di elezione parlamentare sono scelti tra professori universitari in materie giuridiche o tra soggetti abilitati alla difesa dinanzi alle commissioni che risultino iscritti nei rispettivi albi professionali da almeno dieci anni).

di autogoverno delle altre magistrature, per i quali una siffatta nomina è finalizzata a controbilanciare le tendenze corporativistiche dell'ordine nel quale è inserita, essa si traduce in un ulteriore rafforzamento dell'influenza del potere esecutivo sui giudici tributari.

Da quanto descritto emerge quindi che, ancorché tali aspetti dell'ordinamento giudiziario tributario non si risolvano in una diretta violazione del principio di indipendenza del giudice – tenuto peraltro conto che i giudici tributari non sono pubblici impiegati e che nell'esercizio delle funzioni giurisdizionali non esiste alcuna gerarchia –, la posizione del Ministero dell'Economia e delle Finanze potrebbe dare origine a "pressioni esterne" idonee ad inficiare l'effettiva indipendenza del giudice.

Né può dirsi, sotto un secondo profilo, che lo status del giudice tributario garantisca un'autonomia di giudizio compatibile con il principio di imparzialità.

Il giudice tributario, difatti, non è né un giudice professionale, poiché non è a tempo pieno e non è un magistrato ordinario nominato con concorso pubblico per esami<sup>213</sup>, né un giudice specializzato, dal momento che non sempre si tratta di un soggetto fornito della competenza tecnica adeguata rispetto alla materia oggetto del contendere<sup>214</sup>.

La dottrina è difatti concorde nell'affermare che la carenza di professionalità e di specializzazione dei membri delle commissioni tributarie costituisce il maggior difetto del processo tributario. Cosicché, vi è chi ha ravvisato nei giudici tributari dei giudici speciali *minus valentes*, poiché non tutti dotati di adeguata preparazione<sup>215</sup>; è stato altresì rilevato come i componenti dei collegi giudicanti che non provengono dalle altre

---

<sup>213</sup> Cfr. artt. 4 e 5, d.lgs. n. 545/1992. Si rammenta che i presidenti delle Commissioni regionali e provinciali sono magistrati amministrativi, civili o penali in servizio o a riposo; sicché, per tali soggetti la carenza di professionalità si riferisce all'oggetto del contendere, ossia alla materia tributaria, che non rientra tra le materie sulle quali sono chiamati a decidere professionalmente (appunto quella civile, penale o amministrativa).

<sup>214</sup> Si pensi alla varietà delle qualifiche professionali che possono dar luogo alla nomina di giudice tributario, alcune delle quali non paiono aver alcuna connessione con la materia tributaria (ad esempio i dipendenti civili dello Stato), nonché al fatto che la tabella E allegata al d.lgs. n. 545/1992 non differenzia, né favorisce adeguatamente, le esperienze professionali che concernono il diritto tributario.

<sup>215</sup> P. RUSSO, *Il giusto processo tributario*, cit., 19, per il quale la carenza di imparzialità sarebbe aggravata dalla non professionalità dei giudici tributari, autorizzati a svolgere attività ulteriori rispetto alla funzione giurisdizionale: "ciò che costituisce una tangibile riprova di un grado di imparzialità non certamente pari a quello auspicabile nel nostro campo per l'importanza degli interessi, pubblici e privati, che vi si riflettono e che oggi addirittura si appalesa non consona ad offrire le garanzie imposte dall'attuale art. 111 della Costituzione."

magistrature siano sovente propensi a giudicare non sul devoluto, quanto piuttosto in ragione delle proprie personali professionalità, con conseguente pregiudizio per l'imparzialità e l'indipendenza<sup>216</sup>; vi è chi ha escluso che possa ammettersi una giurisdizione composta esclusivamente da giudici onorari<sup>217</sup>, e come, del resto, solo una adeguata preparazione – e, quindi, un'autonoma comprensione degli elementi di fatto e di diritto di una controversia – possa consentire al giudice di decidere in modo imparziale, senza limitarsi ad obliterare una delle tesi delle parti<sup>218</sup>.

Tuttavia, le criticità di cui si è detto hanno sempre superato il vaglio di costituzionalità<sup>219</sup>: nelle pronunce riferite al precedente sistema organizzativo della giustizia tributaria, peraltro, la Consulta ha risolto il problema dell'indipendenza ed imparzialità dei giudici in modo conservativo, con sentenze fondate sulla non irragionevole diversità della disciplina.

Né tantomeno il d.lgs. n. 156/2015 ha apportato modifiche rilevanti al d.lgs. n. 545/1992: la nomina dei giudici e il loro status, nonché i poteri rimessi al MEF sono rimasti pressoché invariati.

In ogni caso, si segnala positivamente – sebbene si sia lungi dall'addivenire alla riforma auspicata dalla dottrina<sup>220</sup> – una duplice modifica idonea ad incidere sulla professionalità dei giudici tributari: per un verso, tra i requisiti generali richiesti ai membri delle commissioni è stato inserito il possesso della laurea magistrale o quadriennale in materie giuridiche o economico-aziendalistiche (art. 7, *e-bis*, d.lgs. n. 545/1992<sup>221</sup>); per altro verso, tra le funzioni del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria si annovera ora anche il compito di assicurare la formazione professionale permanente dei giudici

---

<sup>216</sup> Così F. GALLO, *Verso un giusto processo tributario*, cit., 38.

<sup>217</sup> Così, F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 36.

<sup>218</sup> Così E. MANZON, *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l'incidenza della novella dell'art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, cit., 1142.

<sup>219</sup> La Corte Costituzionale è stata da ultimo investita della questione di legittimità costituzionale del d.lgs. n. 545/1992 in relazione agli artt. 111 e 101 Cost. e all'art. 6 CEDU, da parte della CTP di Reggio Emilia, ordinanza n. 280 del 23 settembre 2014. Per un suo commento, piuttosto critico, si veda M. DAMIANI, *E' compatibile la disciplina del processo tributario con la CEDU?*, in *Giur. Trib.*, 2015, 1, 46.

<sup>220</sup> Tutti gli autori citati auspicano che ai giudici tributari sia riconosciuto il medesimo status dei membri delle giurisdizioni ordinarie e speciali previsti dalla Costituzione, e che, quindi, essi siano magistrati di carriera e a tempo pieno, reclutati per concorso, forniti di un'adeguata preparazione sulla materia tributaria e sul processo.

<sup>221</sup> Lettera inserita dall'art. 11, co. 1, lett. c), d.lgs. n. 156/2015, in vigore dal 1° gennaio 2016, ai sensi dell'art. 12, co. 1 del medesimo decreto.

tributari (art. 24, co. 1, lett. h, d.lgs. n. 545/1992<sup>222</sup>).

Ciò non di meno, si crede che il legislatore abbia perso un'ottima occasione per allineare la disciplina dell'ordinamento processuale tributario ai requisiti di imparzialità e indipendenza indispensabili affinché si realizzi un "giusto processo".

### 3. I profili di incompatibilità del processo tributario rispetto alle garanzie del giusto processo.

Ma è nello svolgimento del processo tributario che dovrebbero attuarsi le garanzie del giusto processo, e dovrebbe quindi realizzarsi un equilibrio tra i poteri attribuiti alle parti e al giudice, nonché una corretta scansione dei momenti di esercizio dei poteri medesimi.

Anche sotto tale profilo, tuttavia, la disciplina del processo tributario è fortemente criticabile in punto di compatibilità con i canoni del diritto di difesa, della parità delle parti e della pienezza del contraddittorio (canoni questi che, come visto, sono tutti richiamati nelle nozioni di giusto processo interno, europeo e internazionale).

Numerosi sono gli istituti del contenzioso tributario che sono apparsi in conflitto con il paradigma dell'equo processo<sup>223</sup> e con riferimento ai quali il legislatore del 2015 è intervenuto solo parzialmente e in maniera vieppiù insoddisfacente.

Si tratta, in particolare: della difesa tecnica affidata a soggetti con qualifiche differenti; dei differenti termini di costituzione in giudizio stabiliti per il ricorrente rispetto a quelli sanciti per la parte resistente; di una pressoché inesistente fase istruttoria,

---

<sup>222</sup> A mente dell'art. 24, co. 1, lett. h, il Consiglio di Presidenza della Giurisprudenza Tributaria "assicura l'aggiornamento professionale dei giudici tributari attraverso l'organizzazione di corsi di formazione permanente, in sede centrale e decentrata nell'ambito degli stanziamenti annuali dell'apposita voce di bilancio in favore dello stesso Consiglio e sulla base di un programma di formazione annuale, comunicato al Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il mese di ottobre dell'anno precedente lo svolgimento dei corsi" (lettera così sostituita dall'art. 11, co. 1, lett. m), d.lgs. n. 156/2015, in vigore dal 1° gennaio 2016, ai sensi dell'art. 12, co. 1 del medesimo decreto).

<sup>223</sup> Uno dei profili critici del processo tributario rilevato dalla dottrina era l'assenza di una norma generale sulla remissione in termini. Tale aspetto può dirsi oggi superato: l'istituto della remissione in termini di cui all'art. 153, co. 2 c.p.c. (così come riformato dalla L. n. 69/2009) deve considerarsi infatti sicuramente applicabile al contenzioso tributario, in ragione dell'art. 1 del d.lgs. n. 546/1992. Si tratta di una conclusione avallata dalla giurisprudenza di legittimità: cfr., Cass., sentt. n. 8151 del 22 aprile 2015, n. 3277 del 2 marzo 2012, n. 8715 del 15 aprile 2014. Sul tema si veda, in dottrina M. CANTILLO, *La nuova remissione in termini nel processo tributario*, in *Rass. trib.*, 2010, 4, 919; F. RANDAZZO, *Ricorso tributario tardivo e remissione in termini dopo la riforma dell'art. 153 c.p.c.*, in *Riv. dir. trib.*, 2011, 213; Id., *Impugnazione tardiva e remissione in termini*, in *Dir. prat. trib.*, 2013, 1085.

caratterizzata peraltro dal divieto di prova testimoniale; dei diversi effetti delle sentenze di condanna a carico dell'ente impositore o del contribuente.

### 3.1. L'assistenza tecnica.

Un primo profilo di censura della normativa processuale tributaria con riferimento ai canoni del giusto processo attiene alla disciplina della difesa tecnica dinnanzi alle Commissioni.

L'art. 12 del d.lgs. n. 546/1992, così come riformulato dal d.lgs. n. 156/2015<sup>224</sup>, fissa la regola generale dell'obbligatorietà dell'assistenza tecnica per la parte privata, fatte salve le liti di modico valore<sup>225</sup>, nonché i casi in cui la parte sia un soggetto abilitato alla rappresentanza e assistenza dinnanzi alle Commissioni.

I soggetti abilitati all'assistenza tecnica sono raggruppabili in tre categorie: *i.* coloro che possono assistere i contribuenti nella generalità delle controversie<sup>226</sup>; *ii.* coloro che sono abilitati a conoscere solo alcune limitate tipologie di contestazioni, secondo un criterio di competenza per materia<sup>227</sup>; *iii.* coloro che possono assistere esclusivamente alcune categorie di contribuenti<sup>228</sup>.

Il legislatore del 2015, peraltro, ha esteso la platea dei soggetti abilitati al patrocinio, includendovi anche i dipendenti dei centri di assistenza fiscale e delle relative società di servizi, in possesso di determinati titoli di studio, limitatamente alle controversie dei propri assistiti originate da adempimenti per i quali il CAF ha prestato loro assistenza<sup>229</sup>.

La parte pubblica, invece, non è tenuta a dotarsi di difensore tecnico, ma è concessa

---

<sup>224</sup> L'art. 12 è stato sostituito dall'art. 9, co. 1, lett. e), d.lgs. n. 156/2015, ed è entrato in vigore il 1° gennaio 2016, come previsto all'art. 12, co. 1 del citato decreto.

<sup>225</sup> La soglia entro la quale la parte privata è facoltizzata a stare in giudizio personalmente è stata elevata a 3.000,00 Euro dal decreto di riforma del 2015.

<sup>226</sup> Ci si riferisce ai soggetti indicati nelle lettere da a) a d) dell'art. 12, co. 3, d.lgs. n. 546/1992: gli avvocati, i soggetti iscritti nella Sezione A commercialisti dell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, i consulenti del lavoro, i soggetti di cui all'articolo 63, co. 3, d.P.R. 29.09.1973, n. 600.

<sup>227</sup> Si tratta delle categorie indicate all'art. 12, co. 3, lett. e), d.lgs. n. 546/1992 (coloro che al 30.9.1993 risultavano iscritti nei ruoli dei periti e degli esperti tributari presso la Camera di Commercio); nonché al comma 5 del medesimo articolo (architetti, ingegneri, geometri, periti industriali, dottori agronomi e forestali, agrotecnici e periti agrari, se iscritti negli appositi albi, per le controversie catastali); ed altresì al comma 6 (gli spedizionieri doganali per le controversie relative ai tributi doganali).

<sup>228</sup> Si tratta dei soggetti indicati alle lettere f), g) e h) dell'art. 12, co. 3, d.lgs. n. 546/1992, ossia i funzionari delle associazioni di categoria, i dipendenti delle associazioni di categoria rappresentate nel C.N.E.L. e dipendenti di imprese e di loro controllate.

<sup>229</sup> Cfr. art. 12, co. 3, lett. h), d.lgs. n. 546/1992.

all'agenzia delle Entrate, all'agenzia delle Dogane e dei Monopoli, agli Agenti pubblici e privati della Riscossione e agli altri enti impositori la facoltà di farsi assistere dall'Avvocatura dello Stato in entrambi i gradi del giudizio<sup>230</sup>.

Ebbene, vi è subito da evidenziare che l'obbligatorietà della difesa tecnica non contrasta con i canoni del giusto processo: sebbene un siffatto obbligo richieda alla parte di sopportare un onere per ottenere giustizia, non è in astratto configurabile una lesione del diritto di difesa, poiché al cittadino non abbiente è assicurato il patrocinio a spese dello Stato qualora le sue ragioni risultino non manifestamente infondate<sup>231</sup>.

Parimenti, l'effettività del diritto di difesa non è compromessa neppure nelle ipotesi in cui la parte sta personalmente in giudizio: in tali casi, difatti, la Commissione, qualora valuti negativamente le competenze soggettive e l'effettiva possibilità della parte di sostenere il contraddittorio, in applicazione dell'art. 182 c.p.c., può ordinare alla parte medesima di munirsi di assistenza tecnica<sup>232</sup>.

Di contro, due distinti profili di siffatta disciplina suscitano non poche perplessità in punto di effettività del contraddittorio: mi riferisco, per un verso, alla pluralità di soggetti abilitati al patrocinio e, per altro verso, alla limitazione del principio dell'assistenza tecnica obbligatoria alla sola parte privata.

Per ciò che riguarda i soggetti abilitati, la questione, invero, non si risolve nella mancata riserva della difesa tecnica alla categoria degli avvocati, ma attiene, piuttosto, alla disomogeneità delle categorie che possono rivestire tale ruolo, con la conseguente eventualità che la parte non sia assistita da un soggetto dotato delle necessarie competenze.

Sul punto, la dottrina è unanime nel contestare tale disciplina, ma si divide sulle soluzioni da adottare al fine di superare le segnalate criticità: accanto a quanti reputano che l'unica via percorribile sia affidare in via esclusiva agli avvocati la rappresentanza e

---

<sup>230</sup> Nella previgente formulazione l'art. 12 estendeva anche agli agenti della riscossione l'obbligo dell'assistenza tecnica, e attribuiva all'Ufficio del Ministero delle Finanze la facoltà di farsi assistere in giudizio dall'Avvocatura dello Stato esclusivamente in secondo grado.

<sup>231</sup> Con riferimento al processo tributario, il patrocinio a spese dello Stato è disciplinato agli art. 137, 138 e 139, d.P.R. n. 115/2002.

<sup>232</sup> Prima della riforma, l'art. 12, co. 5 espressamente attribuiva al collegio il potere di "ordinare alla parte di munirsi di assistenza tecnica". Nella nuova formulazione dell'art. 12 tale inciso è stato espunto e, contestualmente, è stata disposta al comma 10 l'applicabilità al processo tributario dell'art. 182 c.p.c..

l'assistenza dinnanzi alle Commissioni tributarie, ossia ai soggetti che (almeno in linea teorica) dovrebbero aver maggior dimestichezza con il diritto tributario sostanziale e processuale<sup>233</sup>, vi sono coloro che auspicano un'omogeneità delle regole deontologiche, professionali e di preparazione dei soggetti abilitati alla difesa tecnica, e lasciano quindi in secondo piano la necessaria appartenenza di tali soggetti ad una determinata categoria o albo<sup>234</sup>.

Come detto, sotto un secondo profilo, il fatto che la parte pubblica sia solo facoltizzata a farsi difendere dall'Avvocatura dello Stato potrebbe a sua volta inficiare l'effettività del contraddittorio, così come avviene per la parte privata che sta in giudizio personalmente o con l'assistenza di soggetti privi di adeguate competenze professionali.

Tuttavia, la Corte Costituzionale ha ritenuto conforme a Costituzione siffatta disciplina, osservando che l'estensione dell'abilitazione all'assistenza tecnica dinnanzi alle commissioni tributarie a soggetti diversi dagli avvocati non comprime il diritto di difesa e che, in ogni caso, non si rivela irragionevole la previsione dell'assistenza tecnica da parte di altre categorie di professionisti che, per la loro qualificazione, risultino dotati di cognizioni tecniche adeguate: ciò in base al più volte ribadito principio secondo cui il diritto di difesa è diversamente modulabile dal legislatore nel rispetto delle garanzie fondamentali<sup>235</sup>.

### 3.2. La costituzione in giudizio delle parti.

L'esistenza di termini diversi per il ricorrente e per il resistente ai fini della costituzione in giudizio<sup>236</sup> potrebbe determinare una violazione del diritto di difesa del

---

<sup>233</sup> Così, F. TESAURO, *Giusto processo e giustizia tributaria*, op.cit., 37-38.

<sup>234</sup> F. GALLO, *Verso un giusto processo tributario*, cit., 37.

<sup>235</sup> Corte Costituzionale, ord. n. 210/1998, ma già in precedenza ord. n. 251/1994 con riferimento all'art. 30, co. 3, d.P.R. n. 636/1972.

<sup>236</sup> Mentre l'art. 22 del d.lgs. n. 546/1992 prevede che il ricorrente si costituisca in giudizio entro il termine perentorio di 30 giorni dalla data di notifica del ricorso, a pena di inammissibilità dello stesso, a mente del successivo art. 23 il termine di 60 giorni dalla data di notifica del ricorso per la costituzione in giudizio del resistente rappresenta un termine né perentorio, né essenziale, poiché l'unica conseguenza alla sua inosservanza è l'impossibilità di prendere parte alle fasi processuali che si snodano successivamente, nonché le preclusioni processuali che ne derivano. Secondo le diverse tesi prospettate, l'ente impositore potrebbe costituirsi in giudizio anche nel termine per depositare documenti, in quello ancor più breve del deposito delle memorie, oppure addirittura in udienza. Diffusamente, su tale ultima questione, E. VULLO, *Art. 23 del d.lgs. n. 546/1992 (commento)*, in C. CONSOLO – C. GLENDI (a cura di), *Commentario breve alle leggi del processo tributario*, Milano, 2012, 324 e ss.

ricorrente, nonché del principio della parità delle parti, qualora l'ente impositore si costituisse tardivamente in giudizio<sup>237</sup>.

Tale eventualità è in ogni caso bilanciata sia dal fatto che l'atto di costituzione in giudizio generalmente non influenza radicalmente l'andamento del giudizio – giusta la preclusione gravante sull'ente impositore (il resistente) di introdurre nuovi elementi costitutivi della pretesa per il tramite dell'atto di costituzione in giudizio, essendo egli tenuto a rappresentare detti elementi già nella motivazione dell'atto impugnato<sup>238</sup> –; sia dal fatto che una costituzione in giudizio tardiva preclude al resistente la possibilità di svolgere eccezioni in senso stretto (ossia di formulare le eccezioni processuali e di merito non rilevabili d'ufficio)<sup>239</sup>, oltre che di conoscere l'andamento del processo.

Ritengo tuttavia che ci siano due ipotesi in cui si potrebbe verificare un'effettiva violazione del diritto di difesa del ricorrente e della parità delle parti: la prima, nelle liti involgenti un diniego tacito di rimborso, là dove l'atto di costituzione in giudizio tardivo potrebbe rappresentare la prima occasione in cui l'ente impositore espone i motivi per i quali ha ritenuto di negare il diritto al rimborso asseritamente preteso dal

---

<sup>237</sup> Di tale avviso, F. GALLO, *Verso un "giusto processo tributario"*, cit., 22 e 23, il quale sottolinea "l'irrazionalità della disciplina specie in primo grado, sol che si consideri che l'ente impositore è attore in senso sostanziale (tranne che nelle azioni da rimborso) ed è, quindi, esso stesso tenuto a fornire la prova della pretesa. Ed è irragionevole che proprio alla parte onerata della prova sia data la possibilità di scoprire le proprie carte all'ultimo istante, considerato che è in relazione agli argomenti e ai fatti che adduce che si deve muovere la difesa del ricorrente". L'Autore reputa tuttavia che "solo accogliendo la tesi che preclude all'Amministrazione Finanziaria il potere di enunciare le prove in sede contenziosa si potrebbe sottrarre la attuale disciplina della costituzione delle parti alla inevitabile conseguenza della illegittimità costituzionale per violazione del principio di parità delle parti". Anche F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 40, ritiene che "la fase introduttiva del giudizio ... dovrebbe essere contrassegnata da termini perentori anche per l'Amministrazione finanziaria, cui dovrebbe essere imposto l'onere di notificare al contribuente l'atto di controdeduzioni e di costituirsi in giudizio, entro termini perentori".

<sup>238</sup> Sulle preclusioni processuali si veda G. FRANSONI, *Preclusioni processuali, rilevanza d'ufficio e giusto processo*, in *Rass. Trib.*, 2013, 449. In particolare, l'Autore osserva che il potere di allegazione esercitabile in sede di costituzione in giudizio è limitato alle sole allegazioni direttamente consequenziali a quelle effettuate dal ricorrente (ossia quelle che si configurano come allegazioni di fatti impeditivi, modificativi o estintivi dell'efficacia di quelli allegati *ex adverso*). Difatti "se in sede di controdeduzioni depositate ai fini della costituzione in giudizio, la parte resistente potesse allegare nuovi fatti costitutivi della propria pretesa, sarebbe palesemente violato il principio del contraddittorio in quanto il ricorrente non avrebbe alcun ulteriore spazio per svolgere il proprio potere di allegazione e ciò in quanto l'art. 24, comma 2, cit. limita l'integrazione dei motivi a ipotesi eccezionali e diverse dalla mera allegazione di fatti nuovi ad opera della parte resistente".

<sup>239</sup> Cfr., *ex multis*, Cass., sentt. 8 ottobre 2007, n. 21059; 15 marzo 2006, n. 5645; 28 settembre 2005, n. 18962; 13 maggio 2003, n. 7329, nonché C. Cost., ord. 7 aprile 2006, n. 144; in dottrina, cfr., per tutti, E. VULLO, cit., 284 ss., ove ampi riferimenti bibliografici.

contribuente<sup>240</sup>; la seconda, nelle controversie relative ad atti della riscossione, qualora, ad esempio, l'Agente della riscossione allegasse ad una costituzione tardiva la prova della pretesa validità della notifica di un atto.

In entrambi in casi, sebbene esistano le preclusioni processuali di cui si è detto, il ricorrente sarebbe in estrema difficoltà – se non addirittura nell'impossibilità – di svolgere le proprie contestazioni alle eccezioni avversarie, potendo, al limite, chiedere al collegio giudicante un rinvio dell'udienza ai sensi dell'art. 34, co. 3, del d.lgs. n. 546/1992. Tuttavia, in tal caso, la tutela della parità delle parti e della pienezza del contraddittorio sarebbe interamente rimessa alla discrezionalità del giudice.

Ad ogni buon conto, la Corte Costituzionale ha confermato la legittimità costituzionale della disciplina descritta, in essa rinvenendo *“un evidente riflesso della ben diversa posizione che, specie in un processo di tipo impugnatorio come quello tributario, la legge coerentemente attribuisce al ricorrente e al resistente”*<sup>241</sup>.

### 3.3. Le relazioni tecniche di cui all'art. 7, co. 2 del d.lgs. n. 546/1992.

Come si è già avuto modo di constatare, l'imparzialità e la terzietà sono garanzie che riguardano sia la figura del giudice, sia i suoi ausiliari<sup>242</sup>.

Appare quindi censurabile<sup>243</sup> – e in ciò si risolve l'ulteriore profilo critico del processo tributario rispetto ai principi del giusto processo – che tra i poteri attribuiti alle commissioni nel corso della fase istruttoria, sia previsto, qualora sia indispensabile acquisire al processo *“elementi conoscitivi di particolare complessità”*, oltre alla facoltà di disporre le consulenze tecniche, anche il potere di richiedere apposite relazioni

---

<sup>240</sup> Così A. MARCHESELLI, *Parità delle armi*, in A. BODRITO – A. MARCHESELLI – F. FIORENTIN – G. VIGNERA (a cura di), *Giusto processo e riti speciali*, Milano, 2009, il quale sottolinea che sebbene la rilevanza e gravità del vizio – i differenti termini per la costituzione in giudizio – sia limitata, di certo non può considerarsi elisa; nelle liti da rimborso la tardiva costituzione della resistente potrebbe compromettere di fatto la difesa del contribuente.

<sup>241</sup> Cfr. Corte Costituzionale, ord. 3 aprile 2006, n. 144.

<sup>242</sup> Si tratta di una garanzia messa in risalto anche dalla CGUE; nella sentenza 10.3.1993, causa C-24/92, *Corbiau*, la Corte di Giustizia ha sottolineato che *“il perito deve rispecchiare l'indipendenza del Giudice...”*, sicché il diritto comunitario osta *“allorché conferisce diritti ai singoli, ad una norma nazionale che prescrive...di designare come perito un agente della pubblica autorità, quando questa sia parte in causa”*.

<sup>243</sup> Sulla questione si veda L. DEL FEDERICO, *Tutela del contribuente ed integrazione giuridica europea. Contributo allo studio nella prospettiva italiana*, cit., 337 e ss; G. RAGUCCI, *Le garanzie della CEDU in tema di relazioni e di consulenza tecnica nel processo tributario*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2013, 4, 879.

provenienti da organi incardinati o collegati alla parte pubblica del processo<sup>244</sup>.

In altri termini, nell'ipotesi in cui il giudice si avvallesse di una relazione tecnica predisposta da un organo che appartiene alla medesima Amministrazione che sta in giudizio, potrebbe configurarsi una violazione dei canoni dell'imparzialità (degli ausiliari) del giudice e del contraddittorio.

Per ovviare a tale problematica, avveduta dottrina ha "suggerito" alle Commissioni di privilegiare lo strumento alternativo della consulenza tecnica predisposta da soggetti estranei all'Amministrazione; vi è poi chi, al fine di garantire l'imparzialità e il diritto di difesa, ha proposto di applicare alle relazioni conoscitive le disposizioni processual-civilistiche in materia di consulenza tecnica, con ciò fornendo un'interpretazione adeguatrice dell'art. 7, co. 2, citato<sup>245</sup>. Cosicché, a fronte di una relazione tecnica disposta dal giudice, sarebbe concesso alle parti: assistere alle operazioni, nominare un consulente di parte, ricusare l'esperto nominato, etc.

Parte della dottrina, invece, propende per la totale soppressione di tale facoltà, in modo tale che non sia il giudice quanto piuttosto la parte pubblica a richiedere, se necessario, relazioni tecniche ad altri organi pubblici<sup>246</sup>.

Anche tale aspetto della disciplina del contenzioso tributario non è stato oggetto di riforma da parte del legislatore del 2015.

### 3.4. Il divieto di prova testimoniale.

Uno dei temi che ha maggiormente appassionato la dottrina in tema di giusto processo tributario è la compatibilità del divieto di prova testimoniale sancito all'art. 7, co. 4, d.lgs. n. 546/1992<sup>247</sup> con i principi della parità delle armi e della pienezza del

---

<sup>244</sup> Ai sensi dell'art. 7, co. 2, d.lgs. n. 546/1992, "*Le commissioni tributarie, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono richiedere apposite relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici compreso il Corpo della Guardia di Finanza, ovvero disporre consulenza tecnica*".

<sup>245</sup> Tale ipotesi ricostruttiva è stata sostenuta da S. LA ROSA, *L'istruzione probatoria nella nuova disciplina del processo tributario*, in Boll. Trib., 1993, 869; C. GLENDI, *L'istruttoria nel nuovo processo tributario*, in Dir. e Prat. Trib., 1996, 1117. Con l'applicazione delle disposizioni di cui agli artt. 61-64; 191-201 c.p.c. si dovrebbero garantire l'imparzialità e l'indipendenza dell'organo ausiliario del giudice.

<sup>246</sup> In tal senso, F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 48.

<sup>247</sup> A mente di tale disposizione "*Non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale*". Il divieto di prova testimoniale è stato introdotto per la prima volta con la modifica dell'art. 35, co. 5, d.P.R. n. 636/1972, ad opera del d.P.R. n. 739/1981. Nella vigenza del precedente regime la prova testimoniale era considerata ammissibile dalla dottrina e dalla giurisprudenza, seppure fosse disposta raramente e

contraddittorio, nonché con l'effettività del diritto di difesa<sup>248</sup>; interesse che si è sviluppato in modo ancor più critico, a seguito della sentenza n. 18/2000<sup>249</sup> con la quale la Corte Costituzionale ha ampiamente esaminato e rigettato le varie questioni di legittimità costituzionale sollevate dai giudici rimettenti.

Brevi cenni alle argomentazioni sviluppate dalla Consulta renderanno agevole la comprensione delle osservazioni critiche di cui si dirà più oltre.

La Corte Costituzionale, chiamata a pronunciarsi, in generale, sulla compatibilità del divieto di prova testimoniale di cui al citato art. 7, con riferimento agli artt. 3, 24 e 53 della Costituzione, e, in particolare, sulla valenza probatoria delle dichiarazioni di soggetti terzi rese agli uffici accertatori nell'espletamento dell'istruttoria in sede amministrativa, ha ribadito la legittimità di tale norma rilevando: a) che l'assenza di un principio costituzionalmente rilevante che richieda la necessaria uniformità tra i diversi tipi di processo consente al legislatore di differenziare razionalmente una determinata disciplina processuale in ragione del tipo di processo e delle situazioni sostanziali dedotte in giudizio; b) cosicché, il divieto di prova testimoniale non violerebbe l'art. 3 Cost. poiché troverebbe una non irragionevole giustificazione sia nella spiccata specificità del processo

---

assumesse un valore inferiore rispetto a quanto accade nel processo civile. Sul punto, R. SCHIAVOLIN, *L'inammissibilità della testimonianza e l'utilizzo della scienza di terzi nel processo tributario*, in Riv. Dir. fin. Sc. Fin., 1989, I, 550 e ss; P. RUSSO, *Il divieto della prova testimoniale nel processo tributario: profili di illegittimità costituzionale*, in L. PERRONE – C. BERLIRI (a cura di), *Diritto tributario e Corte Costituzionale*, Napoli-Roma, 2006, 267.

<sup>248</sup> La dottrina pressoché unanime ha ravvisato un conflitto tra l'art. 7, co. 4, d.lgs. n. 546/1992 e gli artt. 24 e 3 Cost., prima, e con i principi del giusto processo di cui all'art. 111 Cost., poi. Il divieto in questione è stato analizzato anche con riferimento all'art. 6 CEDU, nonché all'art. 47 della Carta di Nizza. Sebbene esuli dalla presente indagine, si rammenta che parte della dottrina ha denunciato il contrasto della disposizione con il principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.. Tale tesi muove dal presupposto che l'art. 53 si applichi sia alle disposizioni sostanziali sia a quelle processuali, in quanto queste ultime rappresenterebbero un elemento, seppur strumentale, imprescindibile per l'accertamento della "vera" capacità contributiva del soggetto passivo; di conseguenza, nella misura in cui il divieto di prova testimoniale non consente detto accertamento, esso (divieto) si porrebbe in contrasto con il principio di capacità contributiva (Cosi', F. MOSCHETTI, *Profili costituzionali del nuovo processo tributario*, in Riv. Dir. Trib., 1994, 850; L. TOSI, *"Testimonianza orale" e "testimonianza scritta" nel processo tributario*, in Riv. Dir. Trib., 2010, 768; G. BIZIOLI, *La prova testimoniale nel processo tributario: profili costituzionali*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014). Contra, e P. RUSSO, *Il divieto della prova testimoniale nel processo tributario: profili di illegittimità costituzionale*, cit., 266, per il quale il limite costituzionale della capacità contributiva "non può in alcun modo venire in considerazione in tema di disciplina del processo tributario, sul cui terreno si colloca per l'appunto la norma che sancisce il divieto della prova testimoniale in tale ambito" (della medesima opinione, F. PAPARELLA, *Le dichiarazioni di terzi e la prova testimoniale*, in E. DELLA VALLE – V. FICARI – G. MARINI (a cura di), *Il processo tributario*, Padova, 2008., 214).

<sup>249</sup> Corte Cost., 21 gennaio 2000, n. 18, in *Il Fisco*, 2000, 6, 1718 e ss.

tributario rispetto a quello civile e a quello amministrativo, correlata alla configurazione dell'organo decidente e al rapporto sostanziale controverso, sia nella natura scritta e documentale del processo stesso; ed in considerazione altresì della circostanza che la natura della pretesa controversa mal si concilierebbe con la prova testimoniale; c) per quanto attiene al diritto di difesa, non sarebbe ravvisabile alcuna violazione dell'art. 24 Cost., dal momento che l'eventuale impossibilità della parte di rinvenire *aliunde* la prova di una specifica circostanza di fatto rappresenterebbe una conseguenza necessitata della scelta discrezionale del legislatore in punto di ammissibilità o limitazione dei singoli mezzi di prova.

Infine, la Corte ha rilevato l'ammissibilità nel giudizio tributario delle dichiarazioni rese da terzi agli enti impositori nella fase di accertamento, per un verso, relegandone l'efficacia probatoria a quella degli elementi indiziari, come tali rimessi al libero apprezzamento del giudice ed inidonei a sorreggere da soli la decisione; per l'altro verso, consentendo al contribuente di contestare la veridicità di tali dichiarazioni, chiedendo al giudice di utilizzare gli ampi poteri istruttori riconosciutigli all'art. 7, co. 1, d.lgs. n. 546/1992, e pertanto con la rinnovazione ed integrazione dell'attività istruttoria svolta dall'Ufficio.

Tale pronuncia, a parere della dottrina pressoché unanime, non ha fugato i dubbi in ordine alla compatibilità del divieto di prova testimoniale con i principi che caratterizzano la nozione di giusto processo.

Secondo alcuni autori<sup>250</sup>, non sarebbe il divieto in sé, quanto piuttosto il suo carattere assoluto, a violare il diritto di difesa, e, in specie, il diritto di difendersi provando desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., inteso in termini di diritto soggettivo a provare i fatti rilevanti in giudizio. Risulterebbe difatti compressa l'effettività del diritto alla prova ogni qual volta il giudice non consentisse l'ingresso nel giudizio della prova testimoniale che,

---

<sup>250</sup> Ravvisano nel divieto alla prova testimoniale una violazione dell'effettività del diritto di difesa: R. SCHIAVOLIN, *L'inammissibilità della testimonianza e l'utilizzo della scienza di terzi nel processo tributario*, cit., 550 e ss.; F. PAPARELLA, *Le dichiarazioni di terzi e la prova testimoniale*, cit., 213; A.E. LA SCALA, *Prova testimoniale, diritto di difesa e giusto processo tributario*, in *Rass. Trib.*, 2012, 90; A. MARCHESELLI, *Contraddittorio e parità delle armi per un "giusto processo" tributario*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2001, 731; Id. *Il giusto processo tributario in Italia. Il tramonto dell'"interesse fiscale"*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2001, 823; Id. *Testimonianza scritta e deposito di documenti in appello*, in *Corr. Trib.*, 2009, 2695; G. BIZIOLI, *La prova testimoniale nel processo tributario: profili costituzionali*, cit., 420.

sebbene vietata, rappresenta l'unico mezzo probatorio che la parte può impiegare per dimostrare l'esistenza dei fatti costitutivi del rapporto. Di conseguenza, il divieto di ammissione di un determinato mezzo di prova si rifletterebbe sul diritto alla prova (e alla tutela giurisdizionale) impedendone l'effettivo esercizio.

Sul punto, la statuizione della Corte Costituzionale non sembra convincente là dove, salvaguardando la discrezionalità del legislatore di limitare alcuni mezzi di prova, giustifica, nell'ipotesi limite di cui si è detto, una compressione del diritto di difesa.

Ad un tale stimolo ha risposto la Corte di Cassazione che in più occasioni<sup>251</sup>, in materia di IVA, ha enunciato il principio per il quale, nel caso di contestazioni da parte dell'Ufficio, il contribuente è ammesso alla prova per testimoni della deducibilità dell'imposta pagata per l'acquisizione di beni e servizi inerenti all'esercizio dell'impresa, qualora dimostri che la perdita dei documenti e delle scritture contabili sia avvenuta per ragioni a lui non imputabili.

La via interpretativa scelta dal giudice di legittimità, in particolare, è stata quella di affermare l'applicabilità alla materia tributaria della regola generale di cui all'art. 2724, co. 1, n. 3 c.c., in ragione della lacuna asseritamente riscontrata nella disciplina speciale<sup>252</sup>.

Tale orientamento è stato condivisibilmente criticato dalla dottrina, che ha rilevato l'inesistenza della predetta lacuna normativa<sup>253</sup>, ed in tal modo dimostrato l'infondatezza del presupposto del ragionamento sviluppato dal giudice di legittimità.

Ma non è tutto. L'apertura della Corte Costituzionale, che ha ammesso nel giudizio

---

<sup>251</sup> Cfr. Corte di Cassazione, sentt. nn. 19956 del 22.9.2014, 1650 del 27.1.2010, 25713 del 9.12.2013, 12201 del 15.5.2008, 9610 dell'11.4.2008, 21233 del 29.9.2006, 10174 del 26.9.1995.

<sup>252</sup> In particolare, la Corte di Cassazione ritiene che, poiché l'art. 54, d.P.R. n. 633/1972 non considera l'ipotesi dell'incolpevole impossibilità di produrre le fatture, i documenti e le altre scritture contabili in caso di accertamento, si debba far riferimento alla regola generale fissata dall'art. 2724, co. 3 c.c. che ammette in ogni caso la prova testimoniale quando il contraente ha senza sua colpa perduto il documento che gli forniva la prova. Tale disposizione civilistica, in ragione della ridetta lacuna, assurgerebbe quindi al rango di regola generale applicabile anche al processo tributario.

<sup>253</sup> Di questo avviso, ma con argomentazioni diverse, si vedano G. BIZIOLI, *La prova testimoniale nel processo tributario: profili costituzionali*, cit., 426 e ss. e A.E. LA SCALA, *Prova testimoniale, diritto di difesa e giusto processo tributario*, cit., 98 e ss. Critico nei confronti dell'arresto del giudice di legittimità anche S. MULEO, *E' ammessa la prova per testimoni e presunzioni nel caso di perdita della contabilità*, in *Corr. Trib.*, 2010, 745.

tributario le dichiarazioni rese da terzi all'Ufficio nel corso dell'accertamento<sup>254</sup>, appare in ogni caso incompatibile con il principio della c.d. parità delle armi.

Sebbene al contribuente sia consentito contestare la veridicità di tali dichiarazioni mediante la previsione di un obbligo per il giudice, su istanza di parte, di utilizzare i poteri istruttori di cui all'art. 7, co. 1, d.lgs. n. 546/1992 al fine di riequilibrare le posizioni processuali, e nonostante a tali dichiarazioni sia stato attribuito il valore probatorio di meri elementi indiziari, permane invero una posizione di svantaggio del contribuente rispetto all'Amministrazione Finanziaria.

Anche assumendo che il contribuente stimoli il giudice alla rinnovazione dell'istruttoria amministrativa, tale facoltà non sarebbe idonea ad assicurare in sede processuale un'assoluta parificazione delle parti: in primo luogo, in quanto la platea dei soggetti ai quali la commissione si può rivolgere sarebbe in ogni caso circoscritta ed individuata per lo più in funzione dell'interesse dell'amministrazione finanziaria<sup>255</sup>; inoltre, a fronte dei poteri autoritativi riconosciuti all'Amministrazione, dal canto suo il contribuente non potrebbe in alcun modo opporsi al rifiuto del terzo di rilasciare dichiarazioni<sup>256</sup>.

Ancora, mentre l'Amministrazione, dotata di estesi poteri di indagine, può veicolare nel processo le dichiarazioni di terzi per il tramite degli atti di accertamento e dei processi verbali di costatazione, la posizione del contribuente appare più critica, poiché tale potere (di produrre dichiarazioni di terzi) non trova riconoscimento in alcuna disposizione legislativa<sup>257</sup>, né tantomeno vi è certezza sugli strumenti dallo stesso utilizzabili per dare ingresso a tali dichiarazioni nel processo.

---

<sup>254</sup> La Corte Costituzionale ha ravvisato la diversità tra la prova testimoniale e le dichiarazioni di terzi nelle modalità di assunzione nel processo. Autorevole dottrina (P. RUSSO, *Il divieto della prova testimoniale nel processo tributario: profili di illegittimità costituzionale*, cit., 272) ha sottolineato che il tratto comune tra prova testimoniale e dichiarazioni di terzi sarebbe di ordine contenutistico, poiché si risolvono entrambe in dichiarazioni di scienza.

<sup>255</sup> Tale profilo è messo in luce da P. RUSSO, *Il divieto della prova testimoniale nel processo tributario: profili di illegittimità costituzionale*, cit., 277. Diversamente, la dottrina maggioritaria ammette che le dichiarazioni possano essere rese anche da soggetti diversi rispetto a quelli individuati dalle categorie tipicamente previste dalle varie leggi tributarie.

<sup>256</sup> Così, L. SALVINI, *La partecipazione del privato all'accertamento (nelle imposte sui redditi e nell'IVA)*, Padova, 1990, 295-298.

<sup>257</sup> In questo senso, P. RUSSO, *Il divieto della prova testimoniale nel processo tributario: profili di illegittimità costituzionale*, cit., 276-277.

Appare quindi evidente che la Corte, per evitare di dichiarare l'illegittimità costituzionale del divieto di prova testimoniale, sia giunta per via interpretativa a prevedere alcuni strumenti equipollenti, che risultano tuttavia estremamente approssimativi e farraginosi.

Nell'attesa di un intervento legislativo – del quale non vi è traccia nella recente riforma del 2015 – la dottrina ha proposto soluzioni interpretative finalizzate ad un effettivo superamento del divieto di prova testimoniale.

Tra queste, si rammenta la tesi<sup>258</sup>, fortemente criticata da altra parte della dottrina<sup>259</sup>, per la quale la preclusione di cui all'art. 7, co. 4, d.lgs. n. 546/1992, opererebbe esclusivamente per la testimonianza orale, ma non anche per l'istituto civilistico della testimonianza scritta<sup>260</sup>.

Vi è poi chi ha ravvisato nei principi di origine comunitaria di proporzionalità e di adeguatezza la chiave di volta per superare il divieto di prova testimoniale: tali principi, tuttavia, potrebbero operare solo con riferimento ai tributi armonizzati<sup>261</sup>, con la conseguenza che per gli altri tributi tornerebbe pienamente operante il divieto di prova

---

<sup>258</sup> La tesi richiamata è sostenuta da A. GIOVANNINI, *Giustizia civile e giustizia tributaria: gli archetipi e la riforma*, in *Rass. Trib.*, 2014, 11. Secondo l'Autore, al fine di ritenere applicabile al giudizio tributario la testimonianza scritta occorre far riferimento all'interpretazione costituzionalmente orientata imposta dall'art. 111 Cost. In specie, qualora l'esito del giudizio di compatibilità tra norma speciale e disciplina ordinaria dovesse essere in contrasto con i superiori principi costituzionali, ossia rendesse difficile l'effettiva realizzazione di tali principi, tale giudizio dovrebbe essere superato privilegiando, appunto, i principi di ordine superiore. Così, al fine di dare attuazione ai principi del giusto processo di cui all'art. 111 Cost., potrebbe essere traghettata nel processo tributario la testimonianza scritta.

<sup>259</sup> Contrario all'ammissibilità della testimonianza scritta nel processo tributario: A.E. LA SCALA, *Prova testimoniale, diritto di difesa e giusto processo tributario*, cit., 104 e ss. a parere del quale la testimonianza scritta rappresenterebbe in ogni caso un mezzo di prova testimoniale, come tale bandito dal contenzioso tributario, inidoneo quindi a superare la verifica di compatibilità di cui all'art. 1 del d.lgs. n. 546/1992; inoltre, si tratterebbe di un mezzo di prova non fungibile rispetto alla testimonianza orale. Sul tema anche A. MARCHESELLI, *Testimonianza scritta e deposito di documenti in appello*, in *Corr. Trib.*, 2009, 269, ove sono rappresentate le criticità in ordine all'ammissibilità nel processo tributario della testimonianza scritta.

<sup>260</sup> La prova scritta è stata introdotta, con l. n. 69 del 18.6.2009, all'art. 257-bis c.p.c. e, nel rito amministrativo, con l'art. 63, co. 3, d.lgs. n. 104 del 2.7.2010.

<sup>261</sup> S. MULEO, *E' ammessa la prova per testimoni e presunzioni nel caso di perdita della contabilità*, in *Corr. Trib.*, 2010, 745: l'Autore propone peraltro un superamento del divieto di prova testimoniale nei casi di perdita incolpevole dei documenti da parte del contribuente, e dell'impossibilità di provare *aliunde* l'esistenza del credito IVA, mediante l'applicazione del canone di adeguatezza che informa l'ordinamento comunitario. Dello stesso avviso A.E. LA SCALA, *Prova testimoniale, diritto di difesa e giusto processo tributario*, cit., 110, per il quale in materia di tributi di competenza UE i principi comunitari potrebbero fornire una solida base per fondare il ricorso alla prova per testi qualora la prova documentale sia impossibile, oppure recuperabile solo ad un costo elevato e in ogni caso sproporzionato, sia in termini monetari che gestionali.

testimoniale.

Appare infine importante sottolineare come, a parere di una parte della dottrina, il problema della compatibilità del divieto di prova testimoniale con i principi del giusto processo non sia particolarmente grave, e ciò in quanto gli approdi giurisprudenziali di cui si è dato conto (e, quindi, l'ammissione delle dichiarazioni di terzi prodotte sia dall'Agenzia sia dei contribuenti) sarebbero idonei a garantire il contraddittorio e la parità delle parti.<sup>262</sup>

Sulla questione, peraltro, è da segnalarsi la statuizione resa dalla Corte EDU nel famoso caso *Jussila*<sup>263</sup>. In quell'occasione, difatti, dopo aver sancito l'operatività dell'art. 6 CEDU, sotto il suo profilo penale, nelle liti involgenti le sanzioni amministrative tributarie, la Corte ha affermato il principio per il quale la prova testimoniale o il diritto al cotrointerrogatorio dei soggetti sentiti dall'ente impositore può legittimamente soccombere se e solo se, nel caso di specie, il diritto alla piena difesa del contribuente sia in ogni caso garantito alla luce della posizione complessiva delle parti nel processo. Per contro, ogni volta che, a causa delle dichiarazioni rese in sede stragiudiziale o altrimenti, la posizione del contribuente non possa trovare adeguata difesa se non mediante prova testimoniale ritualmente assunta, allora tale possibilità non può essergli negata, senza che ciò comporti, allo stesso tempo, una evidente violazione dell'art. 6.

Tale orientamento della Corte EDU, così come le numerose perplessità manifestate dalla dottrina, dovrebbero indurre finalmente il legislatore a prevedere, se non addirittura una sua abrogazione, quantomeno una diversa delimitazione del divieto di prova testimoniale nel processo tributario.

#### **4. La tutela cautelare tributaria si allinea ai canoni del giusto processo.**

Con il d.l. n. 156 del 2015 il legislatore ha tentato di sanare una delle più evidenti criticità che caratterizzavano la disciplina del processo tributario rispetto ai canoni del giusto processo, estendendo la tutela cautelare a tutte le fasi del contenzioso fiscale ed altresì prevedendo l'immediata esecutività delle sentenze per tutte le parti.

---

<sup>262</sup> Di questo avviso L. DEL FEDERICO, *Tutela del contribuente ed integrazione giuridica europea. Contributo allo studio nella prospettiva italiana*, cit., 332.

<sup>263</sup> Sul punto, M. GREGGI, *Giusto processo e diritto tributario europeo: la prova testimoniale nell'applicazione della CEDU (il caso Jussila)*, in *Rass. Trib.*, 2007, 228.

Con riferimento alla tutela cautelare, recependo la giurisprudenza che da anni ne prevedeva l'applicabilità, è stato stabilito che il contribuente possa chiedere al giudice di merito (di primo o di secondo grado) la sospensione dell'atto impugnato in presenza di un danno grave e irreparabile<sup>264</sup>. Inoltre, per le parti è prevista la facoltà di domandare la sospensione degli effetti sia della sentenza di primo grado<sup>265</sup>, sia di quella di appello<sup>266</sup>. Il giudice può subordinare i provvedimenti cautelari ad idonea garanzia.

Per quanto riguarda l'immediata esecutività delle sentenze, un aspetto peculiare è rappresentato dal diverso trattamento previsto per le sentenze di condanna in favore del contribuente rispetto a quelle in favore dell'Amministrazione. Come si legge nella relazione illustrativa al decreto, difatti, per le prime è stata considerata la peculiarità del processo tributario e la circostanza che una delle parti sia pubblica: cosicché, il pagamento delle somme in favore del contribuente è subordinato alla prestazione di un'idonea garanzia, il cui onere graverà sulla parte che risulterà soccombente all'esito del giudizio<sup>267</sup>. Nel caso in cui l'Amministrazione non versi le somme dovute entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza, il contribuente può richiedere l'ottemperanza (rimanendo quindi definitivamente esclusa la via dell'esecuzione forzata ordinaria).

Sebbene le modifiche descritte abbiano senza dubbio colmato alcune delle criticità che erano state segnalate in dottrina in punto di carente tutela cautelare, vi è in ogni caso da osservare come ancora una volta il legislatore si sia ispirato alla peculiarità del processo tributario, che vede coinvolta una parte pubblica.

## 5. Conclusioni.

La disciplina del processo tributario, anche a seguito della recente riforma, è sotto molteplici profili in contrasto con i canoni del giusto processo.

La giustificazione di un simile disallineamento – in più occasioni affermata dalla stessa Corte Costituzionale –, risiede per lo più nella specialità del giudizio tributario, là dove va a incardinarsi l'interesse fiscale. In altri termini, l'Amministrazione continua ad

---

<sup>264</sup> Cfr. artt. 47, co. 1, e 52, co. 2, d.lgs. n. 546/1992.

<sup>265</sup> Cfr. art. 52, co. 2, d.lgs. n. 546/1992.

<sup>266</sup> Cfr. art. 62-bis, co. 1, d.lgs. n. 546/1992.

<sup>267</sup> Così dispone il novellato art. 69, d.lgs. n. 546/1992; sul tema si veda, F. RANDAZZO, *L'esecuzione della sentenza non definitiva nello schema di riforma del processo tributario*, in *Corr. Trib.*, 2015, 31, 2393.

avere una posizione “più uguale” rispetto a quella del contribuente, siccome per l'appunto portatrice dell'interesse fiscale. Si tratta invero di un retaggio della concezione autoritativa del potere impositivo.

A mio avviso (ma è questa la posizione di tutta la dottrina processual-tributaria), l'aspetto maggiormente criticabile è rappresentato dalla posizione ordinamentale dei giudici delle Commissioni, i quali, per un verso, difettano, almeno in apparenza, di terzietà, siccome inseriti nel medesimo dicastero al quale appartiene una delle parti del giudizio (ossia proprio l'Amministrazione portatrice dell'interesse fiscale); per l'altro verso, non sono giudici togati e, pertanto, sono plausibilmente privi di adeguate conoscenze di diritto processuale tributario (e, altresì, di diritto sostanziale tributario).

Ciò che lascia perplessi è come neppure con la recente riforma il legislatore abbia voluto modificare radicalmente l'organizzazione della giustizia tributaria.

Sul punto vi è infine da segnalare che nell'aprile 2016<sup>268</sup> è stata depositata una nuova proposta di legge avente ad oggetto la *“delega al Governo per la soppressione delle commissioni tributarie provinciali e regionali e per l'istituzione di sezioni specializzate tributarie presso i tribunali ordinari”*. In tale documento – oltre ad alcune modifiche della disciplina processuale – è prevista l'istituzione di sezioni specializzate tributarie presso i tribunali ordinari: i giudici tributari diverrebbero quindi giudici togati appartenenti alla magistratura ordinaria, definitivamente separati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (con la contestuale soppressione del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria e la devoluzione delle sue funzioni al Consiglio Superiore della Magistratura).

A prescindere da quale sarà l'esito dell'ennesimo tentativo di modificare l'assetto del contenzioso e l'organizzazione della giustizia tributaria, la vera questione da risolvere è quella della competenza dei soggetti ai quali è rimesso il compito di dirimere le controversie fiscali. Con l'istituzione della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione non si è assistito ad un evidente miglioramento della qualità dei principi di diritto enunciati in materia tributaria. Ciò che realmente occorre è che il giudice, sia esso membro della magistratura ordinaria o meno, abbia tutte le competenze di diritto sostanziale e processuale idonee a garantire la realizzazione di un giusto processo.

---

<sup>268</sup> Cfr. Proposta di Legge dell'8 aprile 2016, in Atti Parlamentari – XVII legislatura, n. 3734.

## CAPITOLO IV: LA RAGIONEVOLE DURATA DEL PROCESSO, LA LEGGE PINTO E IL PROCESSO TRIBUTARIO

### 1. La ragionevole durata del processo: dall'art. 6 CEDU all'art. 111 Cost.

Come si è detto<sup>269</sup>, la ragionevole durata del processo è uno dei principi fondamentali della nozione di giusto processo, sancito dall'art. 6 CEDU, dall'art. 47 della Carta di Nizza e dall'art. 111 Cost..

L'art. 6 CEDU riconosce ad ogni persona il diritto *“a che la sua causa sia esaminata...entro un termine ragionevole”*. Si tratta di un diritto dell'individuo a veder decisa la propria controversia in tempi rapidi, ed alla cui violazione è strettamente connesso l'obbligo per lo Stato di corrispondere al soggetto leso un'equa riparazione<sup>270</sup>.

Si è già visto come né il testo della Convenzione, né la relativa giurisprudenza abbiano fornito elementi chiari per individuare la giusta durata di un processo. La Corte EDU, dal canto suo, ha definito la durata del processo come una variabile dipendente da tre fattori distinti: la complessità del caso di specie, la condotta processuale della parte ricorrente; la condotta processuale dell'autorità giurisdizionale competente.

Parimenti, nell'ordinamento europeo, al secondo comma dell'art. 47 della Carta di Nizza è sancita la ragionevole durata del processo. Seppur la portata della disposizione coincida con l'art. 6 CEDU, è importante rammentare che in ambito comunitario non vi è distinzione tra materia civile e materia penale, ma vi è esclusivamente la limitazione delle competenze dell'Unione Europea.

Nell'ordinamento interno, la ragionevole durata del processo, già definita dalla giurisprudenza quale esplicitazione del diritto di difesa di cui all'art. 24 Cost.<sup>271</sup>, è stata

---

<sup>269</sup> Cfr., *supra*, Cap. 1, par. 2.3 e 4.3.

<sup>270</sup> L'art. 41 CEDU prevede che *“se la Corte dichiara che vi è stata una violazione della Convenzione o dei suoi protocolli e se il diritto interno dell'Alta Parte contraente non permette se non in modo imperfetto di rimuovere le conseguenze di tale violazione, la Corte accorda, se del caso, un'equa soddisfazione alla parte lesa”*.

<sup>271</sup> In tema di ragionevole durata del processo, la Corte Costituzionale, con la sentenza 22.10.1999, n. 388, dopo aver rilevato che le norme della CEDU non si collocano di per sé a livello costituzionale, aveva precisato che il diritto di agire in giudizio a tutela dei propri diritti e interessi, garantito dall'art. 24 Cost., *“implica una ragionevole durata del processo, perché la decisione giurisdizionale alla quale è preordinata l'azione, promossa a tutela del diritto, assicuri l'efficace protezione di questo e, in definitiva, la realizzazione della giustizia”*.

espressamente enunciata nella nozione di giusto processo recata all'art. 111 Cost.<sup>272</sup>.

Tuttavia, tale disposizione non prevede alcun diritto soggettivo per le parti processuali, né impone che tutti i processi abbiano una durata ragionevole; si tratta invero di una norma programmatica, che affida al legislatore il compito di "assicurare" che il processo si risolva in termini ragionevoli.

La Corte Costituzionale<sup>273</sup> ha chiarito che detto principio deve essere letto alla luce del connotato della ragionevolezza, che compare nella formulazione normativa, in correlazione con le altre garanzie previste dalla Costituzione, a cominciare da quella relativa al diritto di difesa. Cosicché, per essere ragionevole la durata del processo deve conciliarsi anche con le altre tutele costituzionali e con il diritto delle parti di agire e difendersi in giudizio di cui all'art. 24 Cost..

Il dettato costituzionale impone il perseguimento di una giustizia rapida ma non superficiale: la "ragionevole durata", quindi, è solo quella del "processo giusto", ossia quella del processo che assicuri tutte le altre garanzie costituzionalmente volute<sup>274</sup>.

In ogni caso, l'art. 111 Cost., in punto di ragionevole durata del processo non incide direttamente sulla lentezza della giustizia italiana, né attribuisce al cittadino un diritto direttamente azionabile, ma può fungere da mero parametro di costituzionalità di norme o di disposizioni che, privi di connessione con le altre garanzie del giusto processo, allungano irragionevolmente i tempi processuali.

## 2. Dalla genesi della l. n. 89/2001 alla recente modifica recata nella Legge di Stabilità 2016: l'effettività del rimedio Pinto alla luce della giurisprudenza CEDU e della prassi applicativa.

### 2.1. L'originaria formulazione della l. n. 89/2001 e le critiche della Corte EDU.

Il problema della lentezza della giustizia italiana e della conseguente sistematica

---

<sup>272</sup> Per quanto concerne l'affermazione della ragionevole durata del processo l'art. 111 Cost. è certamente innovativo, poiché introduce per la prima volta detto principio nella Costituzione, rilevando la sua importanza all'interno del processo e la sua riferibilità a tutte le funzioni giurisdizionali; così E. DE MITA, *La "durata ragionevole" del processo tributario tra norme interne e convenzionali*, in *Corr. Trib.*, 2002, 16, 1443.

<sup>273</sup> Si vedano Corte Costituzionale, sentenze 9.2.2001, n. 9; 22.6.2001, n. 204; 4.12.2009, n. 317.

<sup>274</sup> G. MARONGIU, *Le commissioni tributarie e il giusto processo*, in E. FORTUNA, *Giusto processo tributario e professionalità del giudice*, Padova, 2006, 510 e ss.

violazione del canone della ragionevole durata del processo (soprattutto in ambito civile) da parte dello Stato italiano è risalente ed ha dato origine ad un ingente numero di ricorsi alla Corte EDU fin dagli anni '80<sup>275</sup>, culminati con molteplici condanne nei confronti del nostro Paese. Tale circostanza, peraltro, creò non pochi problemi di funzionamento alla Corte di Strasburgo<sup>276</sup>.

Quest'ultima, quindi, nel 2000, al fine di veder diminuire il contenzioso in materia di ragionevole durata dei processi, assunse una posizione netta, affermando che, giusta il combinato disposto degli artt. 13<sup>277</sup> e 35<sup>278</sup> CEDU, il ricorso convenzionale ha mera natura sussidiaria, esistendo in capo agli Stati contraenti l'obbligo di introdurre nel proprio ordinamento un rimedio interno effettivo per far valere la violazione del diritto alla ragionevole durata di un processo. Cosicché, solo una volta esaurite le vie interne di ricorso, la vittima della non ragionevole durata di un processo potrà rivolgersi ai giudici di Strasburgo, i quali, una volta accertata l'effettiva violazione<sup>279</sup>, accorderanno un'equa soddisfazione.

Gli stessi giudici della Convenzione ebbero peraltro modo di precisare che i rimedi (per irragionevole durata del processo) si suddividono in due categorie: quelli a carattere

---

<sup>275</sup> Anziché essere impegnati a decidere ricorsi involgenti la violazione di diritti umani ben più importanti, gli organi di Strasburgo furono fin da principio letteralmente sommersi da ricorsi aventi ad oggetto il ritardo eccessivo della risoluzione delle controversie, proposti da cittadini italiani.

<sup>276</sup> Sulle conseguenze negative della mancata adozione da parte dello Stato italiano di atti idonei ad assicurare il rispetto della ragionevole durata del processo, si veda A. GENOVESE, *Contributo allo studio del danno da irragionevole durata del processo*, Milano, 2012, 7 e ss.. Sugli eventi che hanno preceduto l'introduzione in Italia della c.d. Legge Pinto, si veda F. DE SANTIS DI NICOLA, *Durata ragionevole e rimedio effettivo. La riforma della Legge Pinto*, Napoli, 2012, 23 e ss.

<sup>277</sup> A mente dell'art. 13 CEDU, "Ogni persona i cui diritti e le cui libertà riconosciuti nella presente Convenzione siano stati violati, ha diritto a un ricorso effettivo davanti a un'istanza nazionale, anche quando la violazione sia stata commessa da persone che agiscono nell'esercizio delle loro funzioni ufficiali."

<sup>278</sup> L'art. 35 CEDU enuncia la regola del previo esaurimento delle vie di ricorso interne: "La Corte non può essere adita se non dopo l'esaurimento delle vie di ricorso interne, come inteso secondo i principi di diritto internazionale generalmente riconosciuti ed entro un periodo di sei mesi a partire dalla data della decisione interna definitiva."

<sup>279</sup> Il riferimento è alla nota Sentenza *Kudla c. Polonia* del 26 ottobre 2000, là dove i giudici di Strasburgo hanno precisato che "il ricorso davanti alla Corte riveste dunque un carattere sussidiario rispetto ai sistemi nazionali di protezione dei diritti dell'uomo. Questa sussidiarietà si esprime negli articoli 13 e 35 §1 della Convenzione. La finalità dell'art. 35, §1 [...] è di offrire agli Stati la possibilità di prevenire o di riparare le violazioni della Convenzione ... prima che la Corte ne sia investita [...]. La detta regola di cui all'art. 35 §1 si fonda sul presupposto, configurato dall'art. 13 (con la quale essa presenta delle strette affinità) che l'ordine giuridico interno offra una via di ricorso relativa alla violazione allegata." Non può sottacersi l'opinione dissenziente del giudice Casadevall, per il quale il rimedio interno non sarebbe stato idoneo a risolvere il problema strutturale di un ordinamento in ordine alla durata ragionevole dei processi.

riparatorio, che offrono alla parte in causa un'adeguata riparazione per i ritardi che si sono già verificati; e quelli a carattere acceleratorio, che incidono sulla tempistica del processo così da assicurare un suo più rapido svolgimento<sup>280</sup>.

Al fine di adeguarsi alle indicazioni della Corte EDU, il legislatore italiano approvò la Legge 24 marzo 2001, n. 89<sup>281</sup> (c.d. Legge Pinto), introducendo nel nostro ordinamento un rimedio di tipo riparatorio che avrebbe consentito alla vittima dell'irragionevole durata dei procedimenti giudiziari di ottenere un'equa riparazione senza dover adire il consesso di Strasburgo, in piena attuazione del principio di sussidiarietà.

Nonostante la riforma dell'art. 111 Cost. del 1999 avesse attribuito rilevanza costituzionale al paradigma della ragionevole durata del processo, il legislatore scelse di individuare il fatto costitutivo del diritto all'equa riparazione per il tramite del rinvio alla Convenzione EDU, definendolo in termini di *"violazione della Convenzione EDU, [...] sotto il profilo del mancato rispetto del termine ragionevole di cui all'art. 6, paragrafo 1 della Convenzione"*<sup>282</sup>.

Nella sua formulazione originaria la Legge Pinto prevedeva che il procedimento potesse essere avviato – con ricorso alla Corte d'appello territorialmente competente –, sia in pendenza del procedimento principale (ossia quello per il quale si denunciava l'irragionevole durata), sia entro sei mesi da quando era divenuta definitiva la pronuncia che aveva deciso quest'ultimo.

Con il ricorso doveva essere provata: la violazione della Convenzione sotto il profilo della ragionevole durata del processo, i danni patrimoniali e non patrimoniali che si erano verificati, il nesso di causalità tra la violazione e i danni. Il procedimento Pinto dinnanzi alla Corte d'Appello si svolgeva secondo la disciplina dei procedimenti in camera di consiglio e si chiudeva con l'emissione di un decreto motivato impugnabile per Cassazione.

Tuttavia, tale procedimento ebbe scarsa efficacia pratica, sia in ragione della

---

<sup>280</sup> In tal senso, Corte EDU, 11.09.2000, *Mifsud c. Francia*.

<sup>281</sup> L. 24.3.2001, n. 89, rubricata *"Previsione di un'equa riparazione in caso di violazione del termine ragionevole del processo e modifica dell'articolo 375 del codice di procedura civile"*. Per un'ampia bibliografia sul tema si veda F. DE SANTIS DI NICOLA, *Durata ragionevole e rimedio effettivo*, cit., introduzione e p. 33, nota 31.

<sup>282</sup> Così art. 2, co. 1, l. n. 89/2001, nella sua formulazione originaria, peraltro non modificata nel 2012.

riluttanza manifestata dai giudici interni a conformarsi alla giurisprudenza della Corte EDU nel decidere i ricorsi Pinto, sia per l'eccessiva lunghezza dei tempi necessari per ottenere il ridetto indennizzo.

Ed infatti, ad un primo plauso rivolto dai giudici EDU al legislatore italiano, meritevole di aver introdotto un rimedio effettivo per la tutela del diritto in parola<sup>283</sup>, fece seguito un lungo e aspro dialogo tra la Corte e i giudici interni che avrebbe condotto nel giro di un decennio ad una prima riforma del procedimento Pinto coerentemente alle soluzioni elaborate in ambito convenzionale.

In particolare, i giudici di Strasburgo criticarono la carenza di effettività dello strumento interno sotto due profili: il primo, riferito all'entità dell'indennizzo liquidato; il secondo, relativo alla tempistica per ottenere concretamente il versamento delle somme riconosciute ai ricorrenti.

Per ciò che attiene al primo aspetto, ossia l'entità degli indennizzi liquidati dai giudici Pinto, nel noto caso *Scordino*<sup>284</sup>, la Corte EDU segnalò allo Stato italiano la necessità che il rimedio interno fosse idoneo a garantire alle "vittime" la medesima tutela garantita dalla Convenzione, e, quindi, un indennizzo paragonabile a quello che i ricorrenti avrebbero ottenuto in sede europea. Sicché, era da considerarsi ricevibile dinnanzi al giudice di Strasburgo il ricorso al quale la vittima della violazione era stato obbligato in ragione della giurisprudenza interna restia a liquidare indennizzi adeguati. In quell'occasione fu peraltro ribadito che i giudici nazionali sono tenuti ad applicare le norme della Convenzione secondo i principi ermeneutici di matrice convenzionale.

Sul punto, alcuni anni più tardi, il collegio di Strasburgo osservò altresì che, a fronte dell'introduzione di un rimedio esclusivamente indennitario come la Legge Pinto, è riservato allo Stato contraente un certo margine di apprezzamento al fine di armonizzare tale strumento interno con il proprio ordinamento giuridico e con il proprio tenore medio di vita, residuando in capo al giudice della Convenzione un compito di supervisione circa l'effettività dello strumento in questione (e, in generale, circa il rispetto effettivo dei diritti

---

<sup>283</sup> Corte EDU, 6.09.2001, *Brusco c. Italia*.

<sup>284</sup> Così Corte EDU, 27.3.2003, *Scordino e a. c. Italia*, la Corte ha osservato come il rimedio Pinto, sebbene astrattamente ispirato ai principi fondamentali della CEDU e della giurisprudenza europea sul punto, fosse in realtà concretamente inadeguato a fornire ai ricorrenti un indennizzo paragonabile a quello che gli stessi avrebbero prevedibilmente ottenuto in sede europea.

garantiti dalla Convenzione)<sup>285</sup>.

La richiamata decisione Scordino ebbe conseguenze immediate sul piano interno, provocando il *revirement* giurisprudenziale con cui la Corte di Cassazione<sup>286</sup> chiarì che l'individuazione del significato e dell'interpretazione del fatto costitutivo del diritto attribuito dalla legge Pinto devono essere riservati al giudice della CEDU, la cui giurisprudenza si impone ai giudici interni anche nell'applicazione della medesima Legge n. 89/2001. Le autorità giurisdizionali interne che non si conformassero alle linee interpretative della Corte di Strasburgo, priverebbero di utilità il rimedio Pinto, violerebbero il principio di sussidiarietà e consentirebbero alla vittima della violazione di rivolgersi ai giudici convenzionali. In quell'occasione il giudice di legittimità rilevò peraltro che il diritto alla ragionevole durata del processo rappresenta un diritto tutelato dalla Costituzione, di cui la l. n. 89/2001 costituiva una mera attuazione; cosicché è imposta ai giudici interni anche un'interpretazione costituzionalmente orientata di tale legge<sup>287</sup>.

Come detto, in punto di effettività del rimedio Pinto, la Corte EDU censurò altresì i tempi eccessi di liquidazione degli indennizzi da parte dell'Italia, ravvisandovi un'ulteriore violazione dell'art. 6, par. 1 CEDU per irragionevole durata del processo<sup>288</sup>.

Le criticità segnalate dai giudici di Strasburgo, unitamente alla scarsa riduzione del contenzioso internazionale, indussero pertanto il legislatore ad intervenire.

---

<sup>285</sup> Cfr., Corte EDU, GC, 29.3.2006, *Scordino c. Italia*, §189.

<sup>286</sup> Cfr. Corte di Cassazione, Sezioni Unite, 26.01.2004, sentt. nn. 1338, 1339, 1340 e 1341, che superano un proprio precedente orientamento per il quale le pronunce della Corte EDU in tema di equo indennizzo non erano vincolanti per il giudice interno, ma costituivano fonte di "autorevoli orientamenti giurisprudenziali". Per un quadro di insieme di tali pronunce si veda A. DIDONE, *La Cassazione, la Legge Pinto e la Corte europea dei diritti dell'uomo*, in Riv. Trim. Dir. Proc. Civ., 2004, 1, 193.

<sup>287</sup> Anche la Corte Costituzionale si allineò a tale impostazione, pronunciandosi in merito alla posizione della Convenzione EDU nella gerarchia delle fonti. A partire dalle note "sentenze gemelle" del 2007 (Corte Costituzionale, 24.10.2007, sentt. nn. 348 e 349, e, recentemente, *ex multis*, Corte Costituzionale, 28.11.2012, sent. n. 264) la Consulta è difatti ferma nell'affermare che le norme della CEDU, nel significato loro attribuito dalla Corte EDU, integrano, quali norme interposte, il parametro costituzionale di cui all'art. 117 Cost.. Per l'effetto, nell'ipotesi in cui una norma interna sia in contrasto con una disposizione convenzionale, nell'impossibilità del giudice di rintracciarne una interpretazione convenzionalmente orientata, se ne dovrà denunciare l'illegittimità costituzionale per violazione dell'art. 117 citato.

<sup>288</sup> Così, Corte EDU, 21.12.2010, *Gaglione c. Italia*; e 31.5.2009, *Simaldone c. Italia*.

## 2.2. Il procedimento Pinto dopo la riforma del 2012.

Con la riforma del 2012<sup>289</sup>, il legislatore si limitò ad operare una revisione del processo per l'accertamento della ragionevole durata e del diritto al risarcimento dei danni, senza tuttavia introdurre un procedimento preventivo ed acceleratorio rispetto a quello esistente (modifica che, come si vedrà nel paragrafo successivo, sarebbe intervenuta solo nel 2015).

Si rende quindi necessario tratteggiare brevemente la disciplina del procedimento Pinto così come riformato nel 2012, in quanto normativa oggi ancora vigente, tenendo tuttavia a mente che a decorrere dai processi per i quali la violazione della ragionevole durata si prospetterà in un momento successivo al 31 ottobre 2016 troverà applicazione la disciplina introdotta con la Legge di Stabilità 2016.

La procedura Pinto non prevede un automatismo tra violazione e indennizzo, poiché è rimesso al giudice l'accertamento dell'effettiva violazione e la liquidazione del relativo indennizzo.

Il procedimento di tutela è ispirato al modello monitorio: la pronuncia è emessa *inaudita altera parte*, ed è seguita da un'eventuale fase oppositoria, che non rappresenta un giudizio autonomo di impugnazione, ma una fase a cognizione piena e a contraddittorio integrale di un medesimo procedimento in un unico grado di merito<sup>290</sup>.

Nel termine di sei mesi da quando la sentenza del procedimento per il quale si denuncia la non ragionevole durata è divenuta definitiva<sup>291</sup>, il ricorso deve essere proposto<sup>292</sup> al Presidente della Corte di Appello competente<sup>293</sup>, e a tale atto devono essere allegati gli atti processuali del procedimento presupposto, di modo che il

---

<sup>289</sup> Cfr. Decreto Legge 22.6.2012, n. 83, convertito in l. 7.8.2012, n. 134; per un commento critico alla riforma del 2012 si veda M. F. GHIRGA, *Considerazioni critiche sulle recenti modifiche della c.d. Legge Pinto*, in Riv. Dir. Proc., 2013, 1021.

<sup>290</sup> Così, Cass. sentt. nn. 20463/2015 e 19348/2015.

<sup>291</sup> Cfr. la nuova formulazione dell'art. 4 della l. n. 89/2001. Ai sensi del testo originario del citato art. 4 l'instaurazione del procedimento Pinto era consentita anche "*durante la pendenza del procedimento nel cui ambito la violazione si assume verificata*". Tale modifica risponde all'esigenza di limitare il carico delle domande proposte alle Corti d'Appello e di evitare altresì la possibilità per il medesimo ricorrente di frazionare in più volte la propria pretesa, con evidente aggravio.

<sup>292</sup> L'art. 5 della l. n. 89/2001 disciplina le modalità e i termini con le quali devono essere eseguite le notificazioni e le comunicazioni, ed è funzionale alla realizzazione del contraddittorio con l'Amministrazione.

<sup>293</sup> Cfr. art. 4, l. n. 89/2001.

presidente (o un magistrato all'uopo designato) formi il proprio convincimento sulle prove documentali prodotte dal ricorrente, e si pronunci infine sulla domanda con decreto motivato da emettere entro 30 giorni dal deposito del ricorso.

Rispetto alla formulazione originaria, il legislatore ha precisato i criteri di massima che il giudice Pinto deve utilizzare per la valutazione del danno risultante dalla violazione del principio in esame: la complessità del caso, l'oggetto del giudizio presupposto, il comportamento delle parti e del giudice del procedimento asseritamente troppo lungo, nonché il comportamento di qualsiasi altro soggetto chiamato a concorrervi o a contribuire alla sua definizione<sup>294</sup>.

Recependo alcuni criteri di matrice convenzionale, ed al fine di velocizzare i tempi delle decisioni e di rendere oggettive tali valutazioni, la riforma del 2012 ha introdotto una definizione di ragionevole durata del processo<sup>295</sup>, e sono stati fissati i parametri oggettivi per la quantificazione del danno<sup>296</sup>.

Sono state altresì individuate alcune cause di esclusione *ex lege* del diritto all'indennizzo<sup>297</sup>; tra le quali, come è stato rilevato dalla Consulta, non è da annoverare l'esito negativo della lite presupposta<sup>298</sup>.

---

<sup>294</sup> Cfr. art. 2, co. 2, l. n. 89/2001 così come riformata nel 2012.

<sup>295</sup> A mente dell'art. 2, co. 2-bis, "si considera rispettato il termine ragionevole se il processo non eccede la durata di tre anni in primo grado, di due anni in secondo grado, di un anno nel giudizio di legittimità. Ai fini del compiuto della durata il processo si considera iniziato con il deposito del ricorso introduttivo del giudizio ovvero con la notificazione dell'atto di citazione. Si considera rispettato il termine ragionevole se il procedimento di esecuzione forzata si è concluso in tre anni, e se la procedura concorsuale si è conclusa in sei anni. Il processo penale si considera iniziato con l'assunzione della qualità di imputato, di parte civile o di responsabile civile, ovvero quando l'indagato ha avuto legale conoscenza della chiusura delle indagini preliminari." Il successivo comma 2-ter precisa che il termine ragionevole si considera comunque rispettato "se il giudizio viene definito in modo irrevocabile in un tempo non superiore a sei anni"; il comma 2-quater, poi, dispone che ai fini del computo non si tiene conto del tempo di eventuale sospensione del giudizio e del tempo intercorso tra il giorno in cui inizia a decorrere il termine per l'impugnazione e la proposizione della stessa.

<sup>296</sup> A mente dell'art. 2-bis, l. n. 89/2001, introdotto con la riforma del 2012, l'indennizzo è determinato ai sensi dell'art. 2056 c.c., tenendo conto dei criteri stabiliti al comma 2, e il giudice potrà liquidare a titolo di equa riparazione una somma non inferiore a 500 Euro e non superiore a 1.500 per ciascun anno, o frazione di anno superiore ai sei mesi, che eccede il termine ragionevole di durata del processo; fermo restando che la misura dell'indennizzo non può essere superiore al valore della causa.

<sup>297</sup> Le esclusioni *ex lege* sono individuate all'art. 2, co. 2-quinquies, l. n. 89/2001.

<sup>298</sup> Così Corte Costituzionale, 9.5.2014, sent. n. 124, che ha respinto la questione di legittimità costituzionale con una pronuncia interpretativa di rigetto, ritenendo che l'art. 2-bis, co. 3 della legge Pinto, così come modificato nel 2012, non possa riferirsi al rigetto integrale della domanda e che quindi esso non escluda l'indennizzo a favore della parte totalmente soccombente (sul punto si veda anche Corte di Cassazione, sent. n. 22763 del 6.11.2015).



Nell'ipotesi in cui accolga il ricorso, il giudice "Pinto" ingiunge all'Amministrazione di pagare senza dilazione la somma liquidata a titolo di equa riparazione, ed autorizza, in mancanza, la provvisoria esecuzione. Al contrario, qualora sia assunta una decisione di rigetto, la domanda non potrà più essere ripresentata, salvo il diritto del ricorrente di opporsi<sup>299</sup>. L'opposizione è decisa con decreto della Corte d'Appello impugnabile per Cassazione.

Quale sanzione dell'abusivo ricorso alla tutela offerta dalla Legge Pinto e, quindi, al fine di responsabilizzare gli aspiranti all'indennizzo, il legislatore ha previsto la facoltà del giudice di comminare una pena pecuniaria, nei casi in cui la domanda di equa riparazione sia dichiarata inammissibile o infondata<sup>300</sup>.

Sebbene la riforma del 2012 abbia certamente comportato uno snellimento della procedura, paiono persistere alcuni punti di contrasto della disciplina interna rispetto ai principi enunciati della Corte di Strasburgo<sup>301</sup>, che sono stati puntualmente rilevati dalla Corte Costituzionale.

Nella sentenza monito n. 30 del 25 febbraio 2014<sup>302</sup>, la Consulta, seppur dichiarando inammissibile la domanda sollevata dal giudice remittente, ha espresso non poche perplessità in ordine alla legittimità costituzionale dell'art. 4 della l. n. 89/2001, là dove esclude la proponibilità del rimedio Pinto quando è ancora pendente il contenzioso presupposto, osservando che la possibilità di attivare il rimedio Pinto esclusivamente nel momento in cui la decisione su tale ultimo procedimento è divenuta definitiva si pone in contrasto con la giurisprudenza della Corte EDU, ai sensi della quale il differimento dell'esperibilità del ricorso alla definizione del procedimento in cui il ritardo è maturato

---

<sup>299</sup> L'opposizione al decreto che ha deciso sulla domanda di equa riparazione deve essere proposta con le modalità e nei termini individuati all'art. 5-ter della l. n. 89/2001.

<sup>300</sup> Così dispone l'art. 5-quater, il quale prevede che l'ammontare della sanzione sia stabilito tra i 1.000 e i 10.000 Euro.

<sup>301</sup> Ancor prima dell'entrata in vigore della legge di riforma del 2012 del procedimento Pinto, la Direzione generale per i diritti dell'uomo del Consiglio d'Europa, con una nota inviata al Governo Italiano prot. DH-DD(2012)806, ha evidenziato le criticità che emergevano dal nuovo testo della Legge Pinto.

<sup>302</sup> Corte Costituzionale, 25.2.2014, sent. n. 30, in Giur. Cost., 2014, 461, con commento di F. GAMBINI, *La legge Pinto è incostituzionale, ma la questione è inammissibile: si torna a Strasburgo?*, 474 e ss. Nel caso di specie la Consulta ha dichiarato inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 55, co. 1, lett. d), d.l. 22.6.2012, n. 83 (convertito con modifiche in l. 7.8.2012, n. 134), in riferimento agli artt. 3, 111, co.2, e 117, co. 1, Cost., nella parte in cui – sostituendo l'art. 4, l. n. 89/2001 – preclude la proposizione della domanda di equa riparazione durante la pendenza del procedimento nel cui ambito la violazione della ragionevole durata si assume verificata.

ne pregiudica l'effettività e lo rende incompatibile con i requisiti al riguardo richiesti dalla Convenzione<sup>303</sup>. La Corte Costituzionale ha quindi invitato il legislatore ad intervenire per sanare tale *vulnus*.

Inoltre, con la recente sentenza n. 36 del 19.2.2016, la Consulta ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, co. 2-bis della l. n. 89/2001, nella parte in cui impone di considerare ragionevole la durata del procedimento di primo grado regolato dalla l. n. 89/20014, quando la stessa non ecceda i tre anni, per violazione degli artt. 111 e 117, co. 1 Cost.. Questo solo termine, infatti, implicherebbe che la durata complessiva del rimedio Pinto possa superare i due anni, ossia il tempo che la Corte Europea ha assunto quale durata ragionevole del rimedio.

In particolare, la disciplina italiana che, nello stabilire con legge i termini che considera ragionevoli, ha parificato la durata del rimedio alla ragionevole durata del processo a quella dei processi presupposti, si pone in aperto contrasto con il principio di matrice convenzionale ai sensi del quale lo Stato è tenuto a concludere il procedimento volto all'equa riparazione del danno da ritardo maturato in altro processo in termini più celeri rispetto a quelli consentiti nelle procedure ordinarie, che nella maggior parte dei casi sono più complesse e che, in ogni caso, non sono finalizzate a rimediare alla precedente inerzia nell'amministrazione della giustizia<sup>304</sup>.

### 2.3. La riforma del 2016 e le perduranti criticità del rimedio Pinto.

Per contenere il gran numero di istanze indennitarie che continuavano ad essere proposte nonostante l'intervento normativo del 2012, e al fine di razionalizzare i costi conseguenti alla violazione del termine della ragionevole durata dei processi, la Legge di Stabilità 2016<sup>305</sup> è da ultimo intervenuta a modificare la Legge n. 89/2001.

Due sono le novità rilevanti: è stata introdotta una vera e propria condizione di

---

<sup>303</sup> In tale senso, Corte EDU, 21.7.2009, *Lesjak c. Slovenia*.

<sup>304</sup> Così, Corte EDU, 6.3.2012, *Gagliano Giorgi c. Italia*; 27.9.2011, *CE.DI.SA. Fortore snc Diagnostica Medica Chirurgica c. Italia*; 21.12.2010, *Belperio e Ciarmoli c. Italia*.

<sup>305</sup> Le modifiche alla l. n. 89/2001 sono recate all'art. 1, co. 777, lett. da a) a m), l. 28.12.2015, n. 208. La nuova disciplina, tuttavia, non è ancora pienamente in vigore, in quanto la norma transitoria prevede che per i processi pendenti la cui durata ecceda i termini individuati dalla medesima legge, entro il 31 ottobre 2016, la proposizione dei rimedi preventivi è facoltativa e non costituisce condizione di ammissibilità del ricorso Pinto.

ammissibilità del ricorso Pinto, ora subordinato all'esperienza di "rimedi preventivi" da attivarsi prima che si perpetri la violazione dell'art. 6 CEDU, ed è stata prevista una drastica diminuzione dell'importo degli indennizzi, oltre che l'ampliamento della fattispecie di esclusione *ex lege* e la previsione di cause di esclusione relative.

Il rimedio interno, quindi, viene ad assumere i caratteri del rimedio "misto", in parte riparatorio e in parte acceleratorio, così allineandosi alle discipline di altri Paesi europei<sup>306</sup>.

Nella sua nuova formulazione, la Legge Pinto sancisce, in via primaria, il diritto della parte di un processo ad esperire i rimedi preventivi alla violazione della Convenzione sotto il profilo del mancato rispetto del termine ragionevole, e, in via subordinata, il diritto all'equa riparazione per la parte che, pur avendo esperito tali rimedi, sia comunque vittima di un danno patrimoniale o non patrimoniale determinato dalla lunghezza del processo di cui è parte<sup>307</sup>.

Con la sanzione dell'inammissibilità del ricorso proposto senza il previo esperimento degli strumenti preventivi<sup>308</sup>, il legislatore ha trasformato il procedimento Pinto in una giurisdizione condizionata, nella quale l'omesso assolvimento dell'onere di sollecitare la celere risoluzione dei processi implica la definitiva perdita della parte della possibilità di poter agire in giudizio per ottenere l'equa riparazione.

Poiché l'art. 1-ter (introdotto nel 2016), nell'elencare gli strumenti preventivi attivabili dalla vittima della ragionevole durata<sup>309</sup>, si riferisce solo ad alcune tipologie di processi (il processo civile, il processo penale, il processo amministrativo, il procedimento contabile e il giudizio dinnanzi alla Corte di Cassazione), è lecito ritrarne che per le altre

---

<sup>306</sup> Per una disamina di diritto comparato relativa ai rimedi interni adottati dagli Stati contraenti la Convenzione al fine di rimediare all'eccessiva durata dei giudizi, si veda C. SACCHETTO, *Ragionevole durata del processo tributario, compatibilità della Legge Pinto con art. 111 Cost. Aspetti comparati*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 476 e ss. La coesistenza di un rimedio preventivo e di un rimedio riparatorio è già presente nelle legislazioni di Germania, Austria, Romania, Polonia e Slovenia.

<sup>307</sup> Cfr. art. 1-bis, l. n. 89/2001.

<sup>308</sup> Cfr. art. 2, co. 1, l. n. 89/2001, così come modificato nel 2016.

<sup>309</sup> Per il processo civile, il principale rimedio acceleratorio è costituito dal ricorso nelle forme del rito sommario di cognizione di cui agli artt. 702-bis e ss. c.p.c., nonché dall'istanza di conversione del rito ordinario al rito sommario proponibile entro l'udienza di trattazione di cui all'art. 183-bis c.p.c.. Per il processo penale è prevista la presentazione di un'istanza di accelerazione entro i sei mesi precedenti il superamento del termine di ragionevole durata. Per il processo amministrativo deve essere depositata istanza di prelievo ex art. 74 del codice del processo amministrativo.

tipologie di processo non esista alcuna condizione di procedibilità e, quindi, possa essere proposto direttamente il ricorso per ottenere l'equa riparazione<sup>310</sup>.

È peraltro anomala l'omessa menzione del processo esecutivo e di quello fallimentare, sebbene tali procedure siano espressamente contemplate nella Legge Pinto quali potenziali processi presupposti<sup>311</sup>.

La seconda modifica rilevante della Stabilità 2016, come detto, consiste, da un lato, nella riduzione dell'ammontare dell'indennizzo<sup>312</sup>, al quale devono essere collegati l'ampliamento delle fattispecie di esclusione *ex lege* dal diritto all'equa riparazione e l'introduzione di cause di esclusione relativa<sup>313</sup>.

Appare chiaro l'intento del legislatore di ridurre i costi per gli indennizzi, là dove esclude, con una formula di a dir poco incerta definizione, chiunque sia "*consapevole dell'infondatezza originaria o sopravvenuta delle proprie domande o difese*"<sup>314</sup>.

Sebbene tale fattispecie ampli considerevolmente la discrezionalità del giudice Pinto nell'accertare l'ammissibilità della procedura, è lo stesso legislatore a recepire l'approdo della Consulta di cui si è fatto cenno più sopra, precisando che la soccombenza totale nel processo presupposto determina una riduzione dell'indennizzo<sup>315</sup>, non anche l'impossibilità di ottenerlo (seppur appunto in misura ridotta).

Non sono da segnalare poi modifiche rilevanti al procedimento: l'unica novità riguarda la competenza territoriale, devoluta oggi alla Corte d'Appello del distretto in cui ha sede il giudice innanzi al quale si è svolto il primo grado del processo presupposto<sup>316</sup>.

Infine, con lo scopo di risolvere la problematica del tardivo pagamento degli indennizzi Pinto (e, quindi, limitare il contenzioso Pinto sui giudizi Pinto), sono state

---

<sup>310</sup> Di questo avviso, M. NEGRI, *Legge Stabilità 2016: modifiche alla l. n. 89/2001, c.d. Legge Pinto*, in *Corr. Giur.*, 2016, 5. L'Autrice osserva come una simile disciplina potrebbe essere giustificata dalla circostanza che i procedimenti speciali sono in genere più rapidi.

<sup>311</sup> L'art. 2, co. 2-bis, difatti, stabilisce il termine di durata "tollerabile" anche per tali tipi di processo.

<sup>312</sup> L'art. 2-bis, co. 1, come modificato, riduce le soglie minime e massime dell'indennizzo rispettivamente a 400 e 800 Euro, prevedendo altresì la possibilità di incrementi e di riduzioni nella quantificazione dell'indennizzo.

<sup>313</sup> Cfr., art. 2, co. 2-sexies, introdotto nel 2016.

<sup>314</sup> Così recita l'art. 2, co. 2-quinquies, lett. a) della l. n. 89/2001.

<sup>315</sup> Cfr. nuovo co. 1-ter dell'art. 2-bis, l. n. 89/2001.

<sup>316</sup> Cfr. art. 3, co. 1, l. n. 89/2001. Nella Relazione al d.d.l. si legge che tale modifica è ispirata alla necessità di consentire all'ufficio giudiziario nel quale si è verificata la violazione di attuare tutti i correttivi necessari, sia nella gestione dei ruoli, sia nella assegnazione degli affari.

stabilite regole speciali in tema di esecuzione forzata<sup>317</sup>, è stata riconosciuta alle Amministrazioni la facoltà di erogare gli indennizzi avvalendosi della tecnica del conto sospeso, è stato puntualmente disciplinato il procedimento amministrativo per la richiesta del pagamento che la P.A. dovrebbe assolvere entro sei mesi<sup>318</sup>.

Sull'impianto di tale ultima riforma possono svolgersi alcune considerazioni.

In primo luogo, il legislatore ha palesemente ignorato il monito della Corte Costituzionale, che, nel 2014, lo aveva invitato ad intervenire sulla disciplina dei termini per attivare il rimedio Pinto, e, in particolare, sulla norma che esclude che il ricorso possa essere proposto quando è ancora pendente il processo presupposto. La Legge di Stabilità 2016, difatti, non ha in alcun modo sanato il contrasto della disciplina interna rispetto ai principi enunciati dalla Corte di Strasburgo.

Inoltre, solo la prassi applicativa ci dirà se i nuovi rimedi preventivi sono idonei a garantire l'effettività del rimedio: tuttavia, vi è sin da ora da osservare che il potere di accelerare il processo è rimesso sostanzialmente al giudice destinatario della sollecitazione di parte, in quanto i rimedi preventivi in questione non hanno effetti automatici; inoltre, soprattutto in ambito civile, potrebbe verificarsi un ingolfamento degli uffici giudiziari preposti alla decisione dei giudizi sommari, che non risolverebbe certo il problema della lentezza della giustizia.

Ma la maggiore criticità della disciplina Pinto, anche dopo la riforma del 2016, riguarda il suo ambito di applicazione e, in particolare, l'interpretazione restrittiva fornita dalla Cassazione per ciò che attiene la materia tributaria.

### **3. L'applicabilità della Legge Pinto alle controversie tributarie: il necessario superamento dell'orientamento restrittivo della Corte di Cassazione.**

La questione relativa al perimetro di applicazione del rimedio Pinto e, in specie, alla sua azionabilità anche in materia tributaria, non è di poco conto, se si considera che una risposta negativa (o anche solo parzialmente negativa) a tale interrogativo ha delle conseguenze rilevanti in punto di effettività del rimedio stesso.

---

<sup>317</sup> Cfr. art. 5-quinquies, l. n. 89/2001.

<sup>318</sup> L'emissione dell'ordine di pagamento viene però subordinata ad una serie di oneri documentali per la parte richiedente.

Nel presente paragrafo, dopo aver rammentato il consolidato orientamento della Corte di Cassazione sul punto si segnaleranno tutti gli elementi che lasciano propendere per una via interpretativa differente e più garantista rispetto a quella prescelta dal giudice di legittimità.

### 3.1. La giurisprudenza della Corte di Cassazione.

Nonostante alcune prime pronunce di merito di segno opposto<sup>319</sup>, la posizione del giudice di legittimità<sup>320</sup> è da anni consolidata – e confermata nelle sentenze più recenti<sup>321</sup> – nel negare l'applicazione della legge Pinto alle controversie tributarie alle quali, secondo la Corte EDU, non sono riferibili le garanzie del giusto processo di cui all'art. 6 CEDU.

L'argomento principale sul quale si fonda tale arresto è il collegamento genetico tra la Legge Pinto e la Convenzione EDU: la simmetria di contenuto tra la fattispecie violata alla quale la l. n. 89/2001 connette l'equa riparazione, e la violazione disegnata dalla norma di riferimento, ossia l'art. 6 CEDU, sotto il profilo della ragionevole durata, imporrebbe al giudice interno di conformarsi alla giurisprudenza della Corte di Strasburgo relativa alla definizione e alla delimitazione dell'ambito di applicazione dell'art. 6.

Cosicché, il rimedio Pinto potrebbe trovare applicazione esclusivamente con riferimento alle liti per le quali il Giudice di Strasburgo ha reputato operanti le garanzie dell'equo processo del ridetto art. 6; di converso, sarebbero trasposte in ambito nazionale tutte le esclusioni di matrice convenzionale.

In materia tributaria, pertanto, *“l'equa riparazione prevista dalla legge nazionale per le violazioni dell'art. 6, paragrafo 1, CEDU non è riferibile ai casi di durata irragionevole di controversie che involgono l'esistenza e l'esercizio della potestà impositiva dello Stato”*, fatta eccezione per le cause involgenti le sanzioni tributarie (assimilabili alle sanzioni

---

<sup>319</sup> Per l'applicabilità della legge Pinto al processo tributario, vd. Corte di Appello di Perugia, decreto 30.10.2001 (18.10.2001), n. 331, con commento di E. DE MITA, *La “durata ragionevole” del processo tributario tra norme interne e convenzionali*, in *Corr. Trib.*, 2002, 16, 1431; *contra*, Corte di Appello di Brescia, Sez. I, 26.02.2002, n. 1958, con nota di G. BOLETTI, *Brevi riflessioni in merito all'applicabilità della legge Pinto al processo tributario*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2002, II, 588.

<sup>320</sup> Cfr., *ex multis*, Cassazione sent. 15.7.2008, n. 19367; sent. 8.10.2005, n. 21653; sent. 25.10.2005, n. 20675; sent. 28.9.2005, n. 18953 e le ulteriori sentenze citate nel prosieguo del paragrafo.

<sup>321</sup> Si vedano, Corte di Cassazione sent. 3.3.2015, n. 4282, caso nel quale il processo presupposto aveva ad oggetto il rimborso di ritenute operate sull'indennità di buonuscita; Corte di Cassazione sent. 4.3.2015, n. 4435, là dove la lite per la quale si lamentava la non ragionevole durata involgeva un diniego di agevolazioni fiscali. Per entrambe le ipotesi il giudice di legittimità ha negato l'esperibilità del rimedio Pinto.

penali per il loro carattere afflittivo) e a quelle che, pur afferendo alla disciplina tributaria, sono riconducibili alla materia "civile".

Con riferimento a quest'ultime, i giudici di Piazza Cavour hanno riconosciuto l'applicabilità della legge n. 89/2001 nei casi in cui il processo presupposto era un giudizio di ottemperanza di un giudicato tributario<sup>322</sup> o quando lo stesso verteva sull'individuazione del titolare di un credito di imposta non contestato nella sua esistenza<sup>323</sup>, siccome trattasi di ipotesi entrambe non involgenti la determinazione del tributo, ma solo suoi aspetti consequenziali. Sono state altresì incluse le liti in materia di rimborso di somme, in quanto rifluenti nell'ambito delle obbligazioni privatistiche, salvo il rimborso di imposte che il privato ritenga indebitamente trattenute, poiché in tal caso il relativo diritto, anziché essere accertato secondo i canoni del diritto civile, è accertato in base all'esistenza o meno del potere impositivo<sup>324</sup>.

La Corte di Cassazione, ad ulteriore conferma dell'orientamento testé descritto, ha peraltro avuto modo di precisare: per un verso, che il riferimento alla legittimazione passiva del Ministero dell'Economia e delle Finanze, di cui all'art. 3 della l. n. 89/2001 deve essere letto nel senso che tale dicastero resiste in giudizio nelle controversie tributarie che, secondo la Corte EDU, rientrano nell'ambito di applicazione delle garanzie del *fair trial*; per l'altro verso, che sarebbe in ogni caso inammissibile una questione di legittimità costituzionale per violazione dell'art. 111 Cost., poiché non sarebbe *"richiedibile a quella Corte [Costituzionale] un intervento volto ad elevare il tasso di costituzionalità di norme che siano non integralmente attuative o comunque non pienamente in sintonia con il precetto costituzionale"*<sup>325</sup>.

### 3.2. Gli elementi di matrice convenzionale ed interna che permettono di superare l'orientamento del giudice di legittimità.

La dottrina<sup>326</sup> che aveva fortemente criticato l'orientamento della Corte EDU in

<sup>322</sup> Così Corte di Cassazione, sent. 15.7.2008, n. 19367.

<sup>323</sup> Così Corte di Cassazione, sent. 10.2.2011, n. 3270.

<sup>324</sup> Così Corte di Cassazione, sent. 1.2.2011, n. 2371; sent. 24.7.2007, n. 16357/2007; sent. 4.11.2005, n. 21406.

<sup>325</sup> Così Corte di Cassazione, 17.6.2004, sent. n. 11350.

<sup>326</sup> Oltre alla dottrina citata al precedente Capitolo 2, sul tema si vedano: A. MARCHESELLI, *Il giusto processo tributario in Italia. Il tramonto dell'"interesse fiscale"?*, in Dir. e Prat. Trib., 2001, 798 e ss; M.

punto di applicabilità dell'art. 6 CEDU alla materia tributaria, ha manifestato ancor più motivate perplessità con riferimento alla giurisprudenza di legittimità testé rammentata relativa all'ambito di operatività del rimedio Pinto.

Occorre difatti osservare che il totale appiattimento della giurisprudenza interna a quella internazionale non è imposto né dal sistema convenzionale, né ancor meno dell'ordinamento interno. Il superamento di tale posizione, peraltro, offrirebbe un'interpretazione maggiormente garantista dei diritti previsti dalla CEDU e, tra essi, del diritto alla ragionevole durata del processo.

Vi sono molteplici elementi ritraibili dalla stessa disciplina Pinto, dalla giurisprudenza convenzionale e dai principi dell'ordinamento interno idonei a sorreggere una differente via interpretativa.

Sul piano della disciplina, attenta dottrina<sup>327</sup> ha annoverato il rinvio alla norma convenzionale disposto dall'art. 2 della Legge Pinto - che era stato necessitato dall'assenza di una normativa italiana in tema di ragionevole durata del processo -, nella categoria del rinvio per presupposizione, strumento legislativo per il tramite del quale la disciplina interna ha definito esclusivamente il proprio presupposto mediante rinvio alla norma internazionale. Seguendo tale ricostruzione, quindi, è possibile affermare che il rimedio Pinto è regolato dalla l. n. 89/2001 per tutti gli elementi ivi disciplinati, mentre la determinazione del suo presupposto è affidata alla fonte convenzionale alla quale espressamente rinvia.

Il rinvio per presupposizione impone quindi che le pronunce della Corte EDU rilevino solo per ciò che attiene alla delimitazione del requisito della ragionevole durata, non anche con riferimento all'ambito di applicazione di tale garanzia.

In secondo luogo, anche i principi enunciati dalla Corte di Strasburgo e lo scopo

---

GREGGI, *Giusto processo e diritto tributario europeo: applicazione e limiti del principio (il caso Ferrazzini)*, in Riv. Dir. Trib., 2002, I, 529; L. DEL FEDERICO, *Il giusto processo tributario: tra l'art. 6 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo ed art. 111 Cost.*, in GT - Riv. Giur. trib., 2005, 2, 154; L. PERRONE, *Diritto tributario e convenzione europea dei diritti dell'uomo*, in Rass. Trib., 2007, 675; G. MARONGIU, *Una giustizia lentissima fonte di preoccupazioni: la Commissione tributaria centrale*, in Rass. Trib., 2011, 4, 869; A. URICCHIO, *Principi del giusto processo e applicabilità della Legge Pinto nel processo tributario*, in Il giusto processo civile, Napoli, 2/2012, 367; R. MICELI, *L'applicabilità della legge Pinto al processo tributario*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 504 e ss.

<sup>327</sup> Di questo avviso R. MICELI, *L'applicabilità della legge Pinto al processo tributario*, cit., 504 e ss.

stesso della Convenzione non sarebbero posti in discussione qualora si ammettesse l'applicabilità del rimedio Pinto a tutti i processi tributari.

Per un verso, difatti, i giudici della Convenzione non hanno mai affermato l'esistenza di un unico modello di rimedio interno alla ragionevole durata del processo, ma hanno riconosciuto ai legislatori nazionali – in particolar modo a quelli che hanno attuato un rimedio di natura meramente risarcitoria – la discrezionalità di attuare tale strumento in maniera conforme alla loro disciplina interna, ai loro principi e alle loro tradizioni giuridiche<sup>328</sup>. Detta discrezionalità potrebbe quindi attuarsi anche nell'estendere la tutela per irragionevole durata del processo oltre i confini individuati dalla giurisprudenza convenzionale, se tale scelta fosse ispirata ai principi generali e alle discipline proprie dell'ordinamento dello stato contraente.

Del resto, per quanto riguarda il nostro Paese, nella prassi applicativa del rimedio Pinto si è avuto modo di registrare in più occasioni una discrepanza tra la tutela interna e quella convenzionale<sup>329</sup>, anche in misura meno garantista rispetto a quella internazionale.

Per l'altro verso, è lo scopo della Convenzione medesima a consentire ai legislatori nazionali di apprestare tutele più ampie rispetto a quelle garantite a livello internazionale. La caratteristica generale di tutti i trattati sulla salvaguardia dei diritti dell'uomo, tra i quali si annovera la CEDU, consiste difatti nell'apprestare una tutela minima che gli Stati contraenti non possono restringere ma sono senza dubbio liberi di espandere<sup>330</sup>.

Ma è il nostro ordinamento costituzionale a consentire – se non addirittura a imporre – il superamento della posizione del giudice di legittimità.

Ammettere il diritto all'equa riparazione per tutti i processi tributari, infatti, darebbe piena attuazione all'art. 111, co. 2, Cost., ed eviterebbe altresì ingiustificate

---

<sup>328</sup> Cfr., *supra*, par. 2.1.

<sup>329</sup> Quanto alla differenza tra criteri nazionali e criteri convenzionali, si pensi al fatto che, mentre ai sensi dell'art. 2-bis della Legge Pinto, ai fini dell'equa riparazione del danno, il giudice deve tenere in considerazione solo il danno riferibile al periodo eccedente il termine ragionevole, la giurisprudenza della Corte di Strasburgo ha sempre sostenuto che il procedimento dovesse essere analizzato dall'inizio alla fine.

<sup>330</sup> Si veda l'art. 17 CEDU "*Nessuna disposizione della presente Convenzione può essere interpretata nel senso di comportare il diritto di uno Stato, un gruppo o un individuo di esercitare un'attività o compiere un atto che miri alla distruzione dei diritti o delle libertà riconosciuti nella presente Convenzione o di imporre a tali diritti e libertà limitazioni più ampie di quelle previste dalla stessa Convenzione.*"

discriminazioni processuali contrastanti con il principio di uguaglianza previsto dagli artt. 3 e 24 Cost..

Per quanto riguarda l'art. 111, appare innanzitutto paradossale ritenere che il legislatore dello stesso anno (il 2001) abbia affermato la generalità del principio della ragionevole durata e abbia poi deciso di regolarlo solo all'interno di alcuni procedimenti giurisdizionali e non di altri. Al contrario, l'affermazione a livello costituzionale del principio della durata ragionevole del processo consente di rendere autonoma tale garanzia rispetto all'art. 6 CEDU<sup>331</sup>, imponendo un modello "forte" di giusto processo applicabile a tutte le giurisdizioni.

Dall'interpretazione restrittiva della Corte di Cassazione, in buona sostanza, dovrebbe ritrarsi l'esistenza nel nostro ordinamento di livelli di garanzia inferiori per alcuni "tipi" di processi tributario, e ciò in palese contrasto con l'art. 111 Cost..

Circa il principio di uguaglianza, invece, è di immediata evidenza come l'esclusione dei processi tributari involgenti la mera pretesa erariale dalla tutela del rimedio Pinto ponga un discrimine di tali vittime, sia nei confronti dei contribuenti interessanti alle altre tipologie di controversie tributarie, sia nei confronti delle parti dei procedimenti giurisdizionali differenti da quello tributario, senza che sia ravvisabile alcun tipo di ragionevolezza in tale esclusione. Sotto tale secondo profilo, in buona sostanza, si giungerebbe ad una differenziazione fondata sull'oggetto del processo presupposto al rimedio Pinto che non trova alcun riscontro nel dato letterale.

Ad ulteriore conferma della fondatezza del ragionamento sviluppato, si ricorda che nella giurisprudenza costituzionale si è reiteratamente affermato che *"con riferimento ad un diritto fondamentale, il rispetto degli obblighi internazionali non può essere causa di una diminuzione di tutela rispetto a quelle già predisposte dall'ordinamento interno, ma può e deve viceversa, costituire strumento efficace di ampliamento della tutela stessa"*<sup>332</sup>.

Infine, è pacifico che una simile problematica potrebbe essere agevolmente superata per mano del legislatore, con una disposizione che specifichi l'ambito di applicazione del procedimento Pinto.

---

<sup>331</sup> Di questo avviso, A. DI PIETRO, *Giusto processo*, in CASSESE (a cura di), *Dizionario di diritto pubblico*, Milano, III, 2006, 2809; in questo senso anche P. RUSSO, *Il giusto processo tributario*, cit., 11.

<sup>332</sup> Cfr. Corte Costituzionale, sent. n. 264 del 28.11.2012.

3.3. La dubbia legittimità costituzionale dell'art. 1-ter, l. n. 89/2001, così come novellato dalla Legge di Stabilità 2016, là dove non prevede i rimedi preventivi e acceleratori anche per il processo tributario.

Tuttavia, anche la Legge di Stabilità 2016 è stata un'occasione sprecata: il legislatore non ha difatti risolto la discussa problematica dell'operatività della Legge Pinto anche per il processo tributario.

Al contrario, l'art. 1-ter della l. n. 89/2001 di nuova introduzione, pone non pochi dubbi circa il perimetro di operatività del rimedio Pinto, peraltro non solo con riferimento al processo tributario.

In particolare, nel tipizzare gli strumenti preventivi e acceleratori che la vittima della durata irragionevole del processo deve porre in essere a pena di inammissibilità del successivo ricorso alla Corte di Appello, il legislatore ha ommesso di considerare il processo tributario.

Tale norma è suscettibile di una duplice interpretazione, ciascuna delle quali non è appagante in punto di effettività del rimedio e genera dubbi sulla legittimità costituzionale della disposizione.

Se con tale previsione il legislatore ha inteso escludere dal perimetro di operatività della l. n. 89/2001 il contenzioso tributario nella sua interezza – e, quindi, ha affermato che il procedimento Pinto non si applica neppure alle liti ammesse dalla giurisprudenza interna allineata alla Corte di Strasburgo – vi sarebbe un'evidente violazione degli artt. 3, 24 e 111 Cost. per tutte le ragioni di cui si è detto poco sopra.

Diversamente, qualora il significato di tale disposizione fosse che per i processi ivi non espressamente indicati (e, quindi, anche la procedura fallimentare e il processo esecutivo) non vi è l'onere della parte di esperire i rimedi preventivi, ciò implicherebbe un'evidente disparità di trattamento tra i soggetti parti dei processi elencati nella norma (processo civile, amministrativo, penale, contabile e giudizio di cassazione) e i soggetti parte dei contenziosi diversi ai quali si applica comunque il procedimento Pinto: solo i primi, difatti, sarebbero gravati dall'onere di sollecitare il giudice del processo presupposto ad accelerare il procedimento, pena l'inammissibilità del successivo ricorso Pinto. Disparità di trattamento priva di ragionevolezza, e peraltro idonea a pregiudicare

anche il diritto di difesa di cui all'art. 24 Cost., nonché, ancora una volta, l'effettività della garanzia della ragionevole durata di cui all'art. 111 Cost.

Ad ogni buon conto, la novella legislativa non ha certo fornito la soluzione in ordine all'applicabilità della Legge Pinto rispetto al contenzioso tributario, ma, piuttosto, ha ulteriormente complicato il quadro d'insieme.

#### 4. Conclusioni.

Si è visto come il rimedio Pinto, introdotto nel nostro Paese al fine di ridurre l'ingente contenzioso dinnanzi alla Corte EDU in materia di violazione del principio della ragionevole durata del processo, oltre ad essere ancora perfettibile per ciò che attiene alla disciplina procedimentale, è certamente censurabile in punto di effettività.

Si tratta, ovviamente, di due aspetti strettamente connessi.

Quanto alla disciplina, difatti, è stato segnalato come il duplice intervento del legislatore – il primo nel 2012, e il secondo nel 2015 – sia sintomatico della deludente prassi applicativa dello strumento in questione: oltre a non essersi verificata la sperata rilevante diminuzione dei ricorsi alla Corte di Strasburgo, è stato registrato il fenomeno del c.d. ricorso Pinto su Pinto, consistente nell'attivazione del rimedio Pinto da parte della vittima della non ragionevole durata del presupposto procedimento Pinto.

Per ciò che riguarda l'effettività del rimedio, poi, oltre alle possibili problematiche che si ritiene sorgeranno quando il nuovo strumento "misto" entrerà a regime (e ciò, come segnalato, in ragione della "limitata" tipizzazione degli strumenti preventivi che dovranno essere attivati per poter accedere al rimedio Pinto, pena l'inammissibilità del ricorso, che rischiano di escludere alcune liti dal perimetro di operatività dello strumento stesso), la maggior criticità risiede nella delimitazione dell'ambito di applicazione del rimedio in parola per ciò che attiene la materia tributaria.

La perfetta sovrapposizione del perimetro di operatività della l. n. 89/2001 con quello dell'art. 6 CEDU, così come interpretato dalla Corte EDU, che è stata costantemente affermata dalla Corte di Cassazione, difatti, necessita di essere superata.

Ciò può avvenire, sia per il tramite di una nuova via interpretativa – che potrebbe fondarsi su numerosi elementi ritraibili sia dagli orientamenti della stessa Corte di Strasburgo, sia, e ancor di più, dal nostro ordinamento costituzionale –, sia con un

puntuale intervento del legislatore.

Continuare ad escludere le liti tributarie che involgono l'*an* e il *quantum* della pretesa fiscale dall'ambito di operatività del rimedio interno alla ragionevole durata del processo, si pone senza dubbio in aperta violazione degli artt. 3, 24 e 111 della Costituzione, e si risolve nel modulare l'effettività del rimedio in ragione del diritto oggetto del processo presupposto, senza alcuna parvenza di ragionevolezza in una siffatta esclusione. Ciò appare peraltro in contrasto sia con lo scopo della Convenzione EDU, che non impedisce agli Stati contraenti di estendere l'applicazione delle garanzie ivi stabilite, sia con la posizione della Corte Costituzionale nel senso della massima estensione delle garanzie.

Il legislatore, dal canto suo, sebbene rappresenti il soggetto che meglio di tutti potrebbe risolvere la problematica in questione, pare non avvedersene: il fatto che con la novella del 2015 (Stabilità 2016) non siano stati tipizzati nella Legge Pinto i rimedi preventivi e acceleratori per il processo tributario, peraltro, ingenera non pochi dubbi in ordine alla volontà del nostro Parlamento di porre ordine sul tema.

## CAPITOLO V: RISULTATI DELL'INDAGINE E CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE: LA TUTELA DIFFERENZIATA DEL PRINCIPIO DEL GIUSTO PROCESSO

### 1. I risultati dell'indagine.

L'art. 6 CEDU, l'art. 47 della Carta Europea dei Diritti dell'Uomo e l'art. 111 Cost. forniscono una definizione pressoché comune della nozione di giusto processo: le lievi difformità esistenti tra le tre disposizioni, giustificate dal diverso ordinamento nel quale sono state inserite, non sono tali da inficiarne la sostanziale omogeneità.

Il dato più significativo è che, mentre la Convenzione e la Carta di Nizza attribuiscono al singolo un vero e proprio diritto soggettivo al giusto processo (o, nella parole della Carta, a "un ricorso effettivo"), la nostra Carta costituzionale si riferisce a tale principio in termini meramente oggettivi.

I caratteri minimi di un processo equo sono quindi da individuarsi: in primo luogo, nel diritto di accesso alla giustizia; di poi, nell'imparzialità e nell'indipendenza dell'organo preposto alla decisione; infine, per ciò che riguarda la disciplina processuale, nella parità delle parti e nel diritto al contraddittorio, nonché nella durata ragionevole della controversia.

Ma è volgendo lo sguardo all'ambito di applicazione di tali disposizioni rispetto alla materia tributaria che ci si avvede di alcune evidenti discrepanze.

A livello convenzionale, la Corte EDU è ferma nell'escludere che l'art. 6 CEDU operi con riferimento alle controversie tributarie aventi ad oggetto la mera determinazione dell'imposta, in quanto si tratterebbe di materia riservata al potere di imperio statale e il rapporto tra contribuente e amministrazione avrebbe natura pubblicistica. La massima estensione delle tutele della Convenzione professata dalla Corte (e, ancor prima, dalla Commissione) cede quindi il passo ad una siffatta concezione del potere impositivo.

Tale arresto, sebbene non possa ad oggi considerarsi superato nel suo nucleo fondamentale, ha subito negli anni considerevoli limitazioni. Così, per un verso, la Corte ha incluso nel perimetro di operatività delle garanzie del *fair trial* le liti involgenti le sanzioni amministrative tributarie siccome assimilabili alle sanzioni penali – e, come tali, incluse nella "materia penale" alla quale l'art. 6 CEDU esplicitamente rinvia –; per l'altro verso, l'apertura ha interessato fattispecie riconducibili al settore civile, sia perché

relative a diritti economicamente valutabili (argomento valevole per liti che riguardano le agevolazioni tributarie, i diritti di prelazione del fisco e i rimborsi tributari), sia in quanto attinenti a diritti certamente "civili" (quali, ad esempio, il diritto al rispetto del domicilio per l'istruttoria amministrativa volta alla ricerca di elementi di prova presso il domicilio degli interessati, e il diritto di accesso agli atti dell'istruttoria e il diritto al silenzio che entrano in gioco nelle verifiche fiscali).

Diverso è il perimetro di operatività dell'art. 47 della Carta Europea dei Diritti dell'Uomo, da individuarsi, per quanto di interesse, ponendo mente alle competenze dell'Unione in materia tributaria (e ricordando peraltro che la Carta non ha esteso in alcun modo le competenze UE, né tantomeno ne ha create di nuove).

Si è rammentato che la competenza dell'Unione in ambito fiscale si attua nel settore delle imposte indirette – là dove le fonti europee primarie individuano un unico modello di tributo al quale si uniformano i tributi nazionali –; la disciplina dei tributi non armonizzati, invece, è rimessa all'autonomia statale, fatte salve le direttive di armonizzazione di alcuni istituti, e non potendosi peraltro sottacere che le libertà fondamentali previste nei Trattati UE possono incidere sulla fiscalità diretta integrando la fattispecie impositiva interna in termini negativi.

Dinnanzi a questo quadro di insieme si è tentato di fornire una soluzione alla questione relativa alla delimitazione dell'operatività della nozione europea di giusto processo in materia tributaria avvalendosi dei principi enunciati dalla Suprema Corte di Cassazione con la sentenza a Sezioni Unite n. 24823 del 9 dicembre 2015 in tema di diritto al contraddittorio endoprocedimentale (ossia del diritto che rappresenta esplicazione del diritto di difesa). In una simile prospettiva, quindi, al pari del diritto al contraddittorio, il diritto al giusto processo sancito dall'art. 47 della Carta di Nizza troverà applicazione diretta esclusivamente nelle materie di competenza europea, ossia per le liti involgenti sia i tributi armonizzati, sia le fattispecie regolate dalle direttive anche nell'ambito delle imposte dirette, sia, infine, le fattispecie nelle quali vi è un'influenza delle libertà fondamentali garantite dai Trattati.

Per quanto riguarda l'ambito interno, si è dato conto della sicura operatività delle garanzie enunciate all'art. 111 Cost. anche alla giurisdizione tributaria: il legislatore

processual-tributario – primo destinatario del precetto costituzionale in parola che, come detto, non prevede un diritto soggettivo al giusto processo – è quindi tenuto ad informare la disciplina del contenzioso tributario dei canoni costituzionali di cui alla ridetta norma.

L'indagine si è poi sviluppata ponendo in luce le molteplici criticità dell'ordinamento interno in punto di effettività della tutela offerta al contribuente. E ciò sotto un duplice profilo: *in primis*, è stata esaminata la disciplina dell'organizzazione della giustizia e del processo tributario che, anche dopo la riforma del 2015, presenta dei palesi aspetti di disallineamento rispetto ai canoni del *fair trial*; inoltre, si è dato conto di come l'ambito di operatività del procedimento Pinto – ossia del rimedio predisposto nel nostro Paese al fine di sopperire all'irragionevole durata dei processi – risenta delle limitazioni imposte dalla Corte EDU in punto di applicabilità dell'art. 6 CEDU.

In particolare, per ciò che attiene all'organizzazione della giustizia tributaria e allo status dei membri delle commissioni, l'indipendenza e l'imparzialità dei giudici tributari sono seriamente messi in discussione sia dal loro inquadramento nella medesima struttura ministeriale (il MEF) alla quale appartiene una delle parti della controversia (da ciò originando gli ampi poteri riservati a tale dicastero, tra i quali spicca la determinazione dei compensi dei giudici stessi), sia dal fatto che il giudice tributario non è un giudice professionale, né un giudice specializzato.

Le criticità (o, per meglio dire, le incompatibilità) della disciplina processuale rispetto ai canoni del giusto processo sono altrettanto rilevanti e riguardano: la difesa tecnica rispetto al diritto di difesa e al contraddittorio; i termini di costituzione in giudizio con riguardo al diritto di difesa e alla parità delle parti; la carenza di terzietà e imparzialità degli ausiliari del giudice; il divieto di prova testimoniale con riferimento alla parità delle parti, alla pienezza del contraddittorio e al diritto di difesa.

Si tratta di questioni che hanno sempre superato il vaglio di costituzionalità della Corte Costituzionale, che ha salvaguardato tale disciplina sulla base della pretesa specialità del contenzioso tributario, nel quale entra in gioco l'interesse fiscale.

Peraltro, la parziale riforma del contenzioso tributario, intervenuta nel 2015, rappresenta l'ennesima occasione sprecata dal legislatore per intervenire con efficacia su una siffatta disciplina.

Quanto al canone della ragionevole durata del processo, si è segnalata la carenza di effettività del rimedio Pinto, determinata dal fermo convincimento della Corte di Cassazione per la quale vi sarebbe una perfetta sovrapposizione tra l'ambito di operatività in materia tributaria dell'art. 6 CEDU e quello della legge n. 89/2001, giusta la pretesa matrice convenzionale di quest'ultima.

Sul punto, si è rappresentata la necessità di un superamento della posizione del giudice di legittimità, che potrebbe avvenire o in via interpretativa o per mano del legislatore.

In specie, una differente soluzione esegetica sarebbe prospettabile qualora si attribuisse maggior rilevanza sia allo scopo della Convenzione e agli insegnamenti della Corte di Strasburgo per i quali non vi è alcun divieto per gli Stati di apprestare una tutela dei diritti più ampia rispetto a quella prevista a livello convenzionale, sia ai principi ritraibili dagli artt. 3 e 111 Cost. che troverebbero effettiva attuazione solo qualora si affermasse l'estensione del rimedio Pinto a tutte le liti tributarie.

Dal canto suo, potrebbe essere il legislatore ad introdurre nella disciplina Pinto una disposizione che preveda la sua incondizionata applicabilità ad ogni controversia e, pertanto, anche alle controversie involgenti la mera pretesa fiscale. Le modifiche introdotte con la Legge di Stabilità 2016 non appaiono tuttavia dirimenti con riguardo all'individuazione dell'ambito di operatività del rimedio Pinto.

Così riepilogati i principali sviluppi del presente studio, si intende da ultimo verificare se (e a quali condizioni) gli strumenti predisposti nei tre ordinamenti al fine di garantire l'effettività delle relative disposizioni siano attivabili dal contribuente vittima di un contenzioso tributario non allineato ai canoni del giusto processo, così come previsti a livello internazionale, europeo e interno.

Dopo aver accennato brevemente alla disciplina di tali strumenti, si dimostrerà come il diverso ambito di operatività delle garanzie del *fair trial* si rifletta indiscutibilmente sulla loro azionabilità.

## 2. Gli strumenti a garanzia dell'effettività della Convenzione EDU, del diritto UE e della Costituzione.

### 2.1. Il ricorso alla Corte Europea dei Diritti dell'Uomo.

L'effettività della Convenzione EDU è garantita dalla previsione del diritto al ricorso individuale del soggetto che assuma essere vittima di una violazione dei diritti riconosciuti dalla Convenzione medesima o dai suoi Protocolli, da parte di uno Stato contraente<sup>333</sup>.

Tra le molteplici condizioni di ricevibilità del ricorso individuale<sup>334</sup>, alcune meritano un'espressa menzione.

In primo luogo, nell'ordinamento convenzionale vige la c.d. regola del previo esaurimento (verticale e orizzontale) dei ricorsi interni<sup>335 336</sup>.

In particolare, per poter accedere alla giurisdizione di Strasburgo, il singolo deve aver percorso tutti i gradi della gerarchia delle autorità giurisdizionali di uno Stato, nonché seguito i ricorsi fino all'ottenimento di una decisione definitiva (c.d. esaurimento verticale); inoltre, nell'esperimento dei ricorsi interni, deve aver tenuto un comportamento appropriato e corretto, ossia conforme alle regole di procedura previste per i ricorsi interni, peraltro producendo, in quelle occasioni, tutti i mezzi di prova indispensabili a dimostrare la fondatezza delle proprie pretese (c.d. esaurimento

---

<sup>333</sup> Cfr. art. 34 CEDU. Sui requisiti formali del ricorso e sulle modalità inerenti al patrocinio del ricorrente ed al gratuito patrocinio la Convenzione non dice nulla; la materia è disciplinata dal Regolamento della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo reperibile sul sito della Corte stessa: [www.echr.coe.int](http://www.echr.coe.int).

<sup>334</sup> Le fattispecie di irricevibilità del ricorso individuale sono tipizzate all'art. 35 CEDU.

<sup>335</sup> Cfr. Art. 35, par. 1, CEDU, a mente del quale: *"La Corte non può essere adita se non dopo l'esaurimento delle vie di ricorso interne, come inteso secondo i principi di diritto internazionale generalmente riconosciuti ed entro un periodo di sei mesi a partire dalla data della decisione interna definitiva"*.

<sup>336</sup> Tale regola appartiene al diritto internazionale consuetudinario e si fonda sui principi di sovranità (per il quale, prima di essere chiamato a rispondere di un proprio atto illecito sul piano internazionale lo Stato deve avere la possibilità di riparare la violazione all'interno del proprio ordinamento giuridico), di dominio riservato (in ragione del quale se le vie di ricorso interne non sono esaurite il conflitto non acquista connotati internazionali ma rimane nella sfera del diritto interno) e di sussidiarietà (a mente del quale gli strumenti internazionali di risoluzione delle controversie hanno natura sussidiaria rispetto alle procedure interne statali). Quanto *ratio* di tale regola nell'ambito della tutela dei diritti umani, è stato osservato che essa è finalizzata innanzitutto a verificare se il sistema interno dello Stato membro si è conformato o meno agli obblighi posti dal Trattato e, quindi, a garantire in via prioritaria gli interessi degli individui. Sul punto si veda R. PISILLO MAZZASCHI, *Art. 35*, in S. BARTOLE, B. CONFORTI, G. RAIMONDI (a cura di), *Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali*, Padova, 2001, 582 e ss.; C. PITEA, *Art. 35*, in S. BARTOLE, P. DE SENA, V. ZAGREBELSKY (a cura di), *Commentario breve alla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*, Padova, 2012, 655 e ss.

orizzontale).

Vi è poi una condizione di ricevibilità di natura temporale: il ricorso deve essere presentato entro un termine di sei mesi decorrente dalla data in cui è divenuta definitiva la decisione interna<sup>337</sup>.

Il ricorso è altresì inammissibile qualora il ricorrente non abbia subito alcun importante pregiudizio dalla violazione commessa dallo Stato<sup>338</sup>.

Sebbene non sia questa la sede ove indagare *funditus* il tema, si rammenta che il procedimento<sup>339</sup> dinanzi alla Corte EDU è caratterizzato dalla pubblicità e si svolge nel rispetto dei canoni del giusto processo. In specie, sono previsti: l'istaurazione del contraddittorio, la pubblicità dell'udienza (salvo deroghe giustificate da circostanze eccezionali), particolari poteri di indagine in capo ai giudici, il diritto alla prova delle parti e l'obbligo di motivazione delle pronunce.

La Corte, all'esito del procedimento, qualora accerti che la fattispecie controversa configuri una violazione di un diritto sancito dalla Convenzione, e se il diritto dello Stato non permette di rimuovere le conseguenze di tale violazione ("*se non in modo imperfetto*"), può accordare un'equa riparazione alla parte lesa<sup>340</sup>.

Pertanto, giusta l'obbligo per gli Stati contraenti di dare esecuzione alle decisioni della Corte, l'esito del ricorso favorevole all'individuo impone allo Stato la cui violazione sia stata accertata l'obbligo giuridico di porre fine alla violazione medesima e di ristabilire la situazione esistente anteriormente alla violazione stessa, con la sorveglianza del Comitato dei Ministri.

Per ciò che riguarda l'equa riparazione, invece, la giurisprudenza convenzionale distingue tre categorie di danni riparabili: il danno morale (stress, incertezza o

---

<sup>337</sup> La ratio di tale norma risiede nell'esigenza di certezza del diritto; in tal senso, *ex multis*, Corte EDU, 18 giugno 1971, *De Wilde, Ooms e Versyp c. Belgio*, §50.

<sup>338</sup> Cfr. Art. 35, par. 3, lett. b), CEDU, così come emendato dal Protocollo 14 alla CEDU in vigore dal 1° giugno 2010. Con riguardo a tale condizione di ricevibilità sono state espresse non poche perplessità, legate alla difficoltà di stabilire in base a quali parametri il pregiudizio possa essere considerato non importante. La prima applicazione del principio si rinviene nella sentenza della Corte EDU, 1 giugno 2010, *Ionescu c. Romania*.

<sup>339</sup> Il procedimento dinanzi alla Corte EDU è disciplinato agli artt. 36-45 della Convenzione.

<sup>340</sup> Così art. 41 CEDU.

perturbazioni mentali causate dalle violazioni constatate), il danno materiale e le spese e gli onorari.

L'equa soddisfazione non è accordata automaticamente, ma necessita di una precisa istanza del ricorrente e la sua entità è pressoché rimessa alla discrezionalità dei giudici.

Vi è infine da rilevare che, per salvaguardare l'efficacia del sistema di garanzia convenzionale dei diritti umani e, in particolare, per garantire l'effettività del ricorso individuale, è stato intrapreso un percorso di riforma della Convenzione e della Corte, inaugurato con il Protocollo 14 alla CEDU<sup>341</sup> e proseguito con le conferenze intergovernative sul futuro della Corte europea<sup>342</sup>, all'esito delle quali sono stati redatti i Protocolli 15 e 16 della Convenzione<sup>343</sup>.

Sebbene tali Protocolli non siano ad oggi ancora entrati in vigore<sup>344</sup>, è interessante segnalare che, con riferimento al diritto al ricorso individuale, il Protocollo n. 15 ha ridotto il termine entro il quale sottoporre il ricorso alla Corte EDU da 6 a 4 mesi dalla sentenza interna definitiva; inoltre, ai fini dell'operatività della causa di irricevibilità relativa al pregiudizio non importante (art. 35, par. 3, lett. a, CEDU), ha eliminato la condizione che impone che il caso sia stato debitamente esaminato dai tribunali nazionali; inoltre, è stato inserito nel Preambolo della Convenzione un espresso riferimento al principio di sussidiarietà e alla dottrina del margine di apprezzamento statale<sup>345</sup>.

Il Protocollo n. 16, invece, attribuisce alla Corte EDU la competenza ad emanare pareri consultivi non vincolanti su questioni di principio relative all'interpretazione o all'

---

<sup>341</sup> Tale Protocollo, aperto alla firma nel 2004, è entrato in vigore solo il 1° giugno 2010. Il Protocollo 14, in particolare, è intervenuto a razionalizzare l'attività della Corte EDU, incidendo sulle due categorie di ricorsi individuali che gravano sulla medesima: i ricorsi irricevibili e quelli ripetitivi.

<sup>342</sup> Si tratta delle conferenze intergovernative di Interlaken nel 2010, di Izmir nel 2011 e di Brighton nel 2012.

<sup>343</sup> Sul contenuto dei due Protocolli si veda E. NATALIN, *I Protocolli n. 15 e 16 alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo*, in *Studi sull'Integrazione europea*, 2014, 117 e ss.

<sup>344</sup> Il Protocollo n. 15 è stato aperto alla firma il 24 giugno 2013 ed entrerà in vigore a seguito dell'adesione di tutte le Alte Parti contraenti la CEDU; il Protocollo n. 16 è stato aperto alla firma in data 2 ottobre 2013 e per la sua entrata in vigore sarà sufficiente l'accettazione di sole dieci tra le Alte Parti contraenti la Convenzione.

<sup>345</sup> Tale riferimento è l'elemento di novità che ha suscitato le maggiori perplessità. La Corte EDU, peraltro, aveva in più occasioni manifestato la propria contrarietà all'inserimento di detti principi nel corpo della Convenzione o nel suo Preambolo, e ciò in quanto trattasi di principi la cui applicazione, oltre ad essere nella sola disponibilità della Corte, non è incondizionata ma deve essere bilanciata con i principi di effettività della tutela dei diritti convenzionali e di interpretazione evolutiva della CEDU (cfr. *Interlaken Follow-up. Principle of subsidiarity. Note by the Jurisconsult*, dell'8 luglio 2010).

applicazione dei diritti e delle libertà contemplati dalla Convenzione, richiesti dalle più alte giurisdizioni nazionali, così rafforzando l'interazione tra giudici nazionali e Corte Europea e agevolando l'attuazione della CEDU nel rispetto del principio di sussidiarietà<sup>346</sup>.

L'entrata in vigore dei Protocolli n. 15 e n. 16 dovrebbe quindi costituire un elemento fondamentale nella strategia di riforma a lungo termine della Convenzione e determinare, per l'effetto, una maggior effettività del sistema di garanzia dei diritti da quest'ultima istituito.

## 2.2. Responsabilità *extra-contrattuale* dello Stato per violazione del diritto dell'Unione Europea.

L'art. 10 del TUE obbliga gli Stati membri ad adottare tutte le misure a carattere generale e particolare atte ad assicurare l'adempimento degli obblighi comunitari.

Nella sua accezione più ampia tale obbligo comprende l'eliminazione delle conseguenze illecite derivanti dalla violazione del diritto comunitario.

La responsabilità *extra-contrattuale* del Paese UE sorge nei casi in cui l'inadempimento a quanto stabilito dall'art. 10 abbia causato un danno.

Ebbene, una siffatta responsabilità è espressione del principio di effettività<sup>347</sup>, in quanto trattasi di uno strumento che garantisce una tutela nelle ipotesi in cui una posizione giuridica comunitaria non sia stata riconosciuta o lo sia stata tardivamente a causa di un comportamento dello Stato contrario all'art. 10.

In particolare, la responsabilità *extra-contrattuale* costituisce un principio generale dell'ordinamento comunitario, la cui esistenza è ritraibile sia dalla disposizione che prevede l'azione di responsabilità nei confronti delle istituzioni comunitarie per i danni cagionati in seguito a loro atti o comportamenti illegittimi<sup>348</sup>, sia dalla circostanza che in

---

<sup>346</sup> Il Protocollo n. 16 disciplina la legittimazione a richiedere pareri alla Corte, l'oggetto di siffatta funzione consultiva, le regole procedurali per l'accettazione delle richieste, la valutazione nel merito delle medesime, l'emanazione dei pareri e la loro efficacia.

<sup>347</sup> Sulla questione, diffusamente, R. MICELI, *Indebito comunitario e sistema tributario interno. Contributo allo studio del rimborso di imposta secondo il principio di effettività*, Milano, 2009, 245 e ss.

<sup>348</sup> Così art. 340, commi 2 e 3, TFUE: "In materia di responsabilità *extra-contrattuale*, l'Unione deve risarcire, conformemente ai principi generali comuni ai diritti degli Stati membri, i danni cagionati dalle sue istituzioni o dai suoi agenti nell'esercizio delle loro funzioni. In deroga al secondo comma, la Banca centrale europea deve risarcire, conformemente ai principi generali comuni al diritto degli Stati membri, i danni cagionati da essa stessa o dai suoi agenti nell'esercizio delle loro funzioni.

tutti gli Stati europei vi è una regolamentazione dell'azione di responsabilità da fatto illecito.

La disciplina comunitaria in materia, pertanto, è il risultato di un'opera interpretativa della Corte di Giustizia, che ha provveduto a delineare i presupposti che, sulla base del predetto art. 10, determinano il sorgere di un diritto al risarcimento del danno.

La responsabilità dello Stato per illecito comunitario si determina in presenza dei seguenti presupposti: una norma comunitaria preordinata ad attribuire diritti, una violazione grave e manifesta della suddetta norma, un danno in capo al soggetto agente, un nesso di causalità tra la violazione grave e manifesta e il danno conseguente.

Per quanto riguarda la prima condizione, la norma comunitaria preordinata ad attribuire diritti deve essere una disposizione dalla conformazione testuale esaustiva e, quindi, direttamente applicabile o ad effetto diretto. A tal proposito la Corte ha peraltro riconosciuto che possono essere fonti di responsabilità anche la violazione di principi generali comunitari o di norme programmatiche. Nelle ipotesi di violazioni realizzate dalla Pubblica Amministrazione o dall'Autorità Giudiziaria, affinché si configuri l'illecito è necessario che la norma comunitaria violata sia di diretta applicabilità ovvero di effetto diretto nei contenuti, in quanto, in assenza di tali requisiti, non sorge alcun obbligo giuridico in capo ai suddetti soggetti.

Con riferimento alla violazione grave e manifesta (secondo requisito), per la sua configurabilità è necessaria la mancanza o la non corretta applicazione di una norma comunitaria imputabile allo Stato, in quanto riferibile al Legislatore, allo Stato Apparato (Pubblica Amministrazione), all'ordinamento giudiziario. Il riscontro della gravità e della evidenza della violazione è ancorato all'esistenza di indici sintomatici individuati dalla stessa Corte di Giustizia<sup>349</sup>.

Il terzo presupposto, la cui presenza deve essere accertata, è il danno. L'unico danno risarcibile è quello certo ed attuale che sia conseguenza diretta della violazione della normativa comunitaria. Sulla base della giurisprudenza consolidata della Corte di Giustizia

---

<sup>349</sup> Si tratta della chiarezza ed univocità della norma violata, della natura vincolata del potere (che la norma violata attribuiva all'organo nazionale), dell'inescusabilità dell'errore di diritto, del carattere internazionale della violazione o del danno, della circostanza che nessun comportamento degli organi comunitari abbia potuto concorrere all'azione o all'omissione dello Stato membro.

si ritengono risarcibili il danno patrimoniale, il danno morale, nonché il danno emergente e il lucro cessante (ancorché su tale ultimo aspetto vi siano pronunce contrastanti).

Infine, deve essere accertato il nesso causale fra la violazione dell'obbligo e il danno subito: la Corte UE ha difatti specificato che è necessaria una relazione diretta tra l'atto illecito e il danno.

Le richiamate condizioni sono sufficienti per attribuire il diritto al risarcimento del danno ad un soggetto leso, in quanto costituiscono, secondo l'orientamento consolidato della Corte di Giustizia, la base comune tra le discipline in materia di tutti gli Stati membri: cosicché tali condizioni possono essere meno restrittive ma giammai più rigorose di queste.

Vi è peraltro da rammentare che, secondo la logica comunitaria, l'elemento soggettivo (il dolo o la colpa grave del soggetto agente) non rileva *ex se* e non assurge ad autonomo presupposto costitutivo della responsabilità; tale requisito rileva esclusivamente nei limiti in cui rappresenta un indice sintomatico per la qualificazione della violazione come grave e manifesta.

Infine, circa l'ambito di applicazione dell'azione di responsabilità extra contrattuale, la Corte ne ha affermato l'autonomia rispetto all'azione di riconoscimento della posizione giuridica comunitaria oggetto della previsione<sup>350</sup>: è quindi possibile agire per il risarcimento sia nelle ipotesi in cui il diritto, oggetto della norma violata, è stato già riconosciuto o è ancora possibile un suo accertamento, sia nei casi in cui non si può agire per la tutela del diritto medesimo.

Quanto agli strumenti di tutela del diritto al risarcimento del danno, il principio europeo dell'autonomia procedimentale dovrebbe imporre ad ogni Stato membro di la previsione di rimedi interni in tal senso.

L'individuazione dei procedimenti per il riconoscimento del diritto in esame deve essere distinta in ragione del potere statale cui è riferibile l'illecito (Amministrazione, Legislatore, Autorità Giudiziaria).

Orbene, per quel che in questa sede interessa, si rammenta che il potere legislativo

---

<sup>350</sup> CGUE, 2 dicembre 1971, Causa C-5/71, *Zuckerfabrik Schoeppenstedt*, §3; CGUE, 4 ottobre 2006, Causa T-193/04, *Hans Martin Tillack c. Commissione*.

incombe nella responsabilità da illecito in tutte le occasioni in cui il danno è cagionato dall'attività legislativa non conforme alla normativa europea. Si tratta dei casi in cui è introdotta o non è rimossa una norma contrastante con disposizioni europee dalla conformazione testuale esaustiva, in quelli di mancata tempestiva ricezione di una direttiva comunitaria o di non adeguamento della normativa nazionale ai principi generali europei.

Tuttavia, ad oggi, nel nostro ordinamento non vi è alcuno strumento che consenta la tutela di una siffatta responsabilità, e ciò in quanto il principio per il quale l'attività del legislatore sarebbe libero nei fini, siccome espressione di un potere politico, e quindi insindacabile in sede giurisdizionale, ha condotto i giudici delle Supreme Corti ad escludere che nei confronti dello Stato legislatore possa applicarsi l'art. 2043 c.c.<sup>351</sup>

In ogni caso, nelle rare occasioni in cui è stato riconosciuto, nella materia tributaria, un diritto al risarcimento dei danni da illecito comunitario dello Stato legislatore, in ragione di norme impositive contrastanti con la disciplina comunitaria, la giurisdizione investita è stata quella del giudice ordinario.

Diversamente, la responsabilità ex art. 2043 c.c. dei soggetti che appartengono all'autorità giudiziaria – qualora nell'esercizio delle proprie funzioni procuri un danno, determinato dalla mancata o non corretta applicazione delle disposizioni comunitarie –, è prevista nell'ordinamento interno, là dove è peraltro regolato il procedimento per farla valere (L. 13 aprile 1988, n. 117<sup>352</sup>).

---

<sup>351</sup> Si rileva che all'art. 4, comma 43, l. n. 183/2011 (Legge di Stabilità 2012) è stato previsto che: *“La prescrizione del diritto al risarcimento del danno derivante da mancato recepimento nell'ordinamento dello Stato di direttive o altri provvedimenti obbligatori comunitari soggiace, in ogni caso, alla disciplina di cui all'articolo 2947 del codice civile e decorre dalla data in cui il fatto, dal quale sarebbero derivati i diritti se la direttiva fosse stata tempestivamente recepita, si è effettivamente verificato”*.

<sup>352</sup> Legge rubricata *“Risarcimento dei danni cagionati nell'esercizio delle funzioni giudiziarie e responsabilità civile dei magistrati”*. La disciplina della l. n. 117/1988 prevede: una limitazione della responsabilità dei giudici ai soli casi di *“dolo o colpa grave”*, una codificazione delle ipotesi in cui si può ravvisare la *“colpa grave”*, un'esimente generale da responsabilità per l'attività di interpretazione di norme di diritto e per quella di valutazione del fatto e delle prove. Circa la compatibilità della normativa in parola, si veda la sentenza della CGUE, 13 giugno 2006, C-173/03, *Traghetti del Mediterraneo*, con la quale è stata dichiarata l'incompatibilità con il diritto comunitario di alcune disposizioni della predetta legge. Sul punto e, in specie, sul mancato rispetto del canone dell'effettività e sulla necessità di un intervento legislativo si veda, *funditus*, R. MICELI, cit., 265 e ss.

### 2.3. La questione di legittimità costituzionale.

A garanzia dell'effettività dei precetti costituzionali il nostro ordinamento prevede il giudizio incidentale di costituzionalità dinnanzi alla Corte Costituzionale<sup>353</sup>.

La questione di legittimità costituzionale sorge nel corso di un procedimento giudiziario (il giudizio principale) come "incidente processuale", che determina la sospensione del giudizio medesimo e la remissione della questione alla Corte.

Si tratta quindi di un giudizio successivo e concreto, nel senso che la legge viene in rilievo nel momento della sua applicazione; è altresì indisponibile, in quanto è il giudice rimettente, qualora ne sussistano i presupposti, a sollevare la questione dinnanzi alla Corte e le parti non possono opporsi.

Sebbene non sia questa la sede ove approfondire la tematica, ci si limita a rammentare che la questione di legittimità costituzionale può essere sollevata da una delle parti nel corso di una lite, oppure officiosamente dal giudice dinnanzi al quale pende la controversia. Costui deve valutare, in specie, se ricorrano i presupposti per attivare il giudizio di costituzionalità, ossia se la questione: sia rilevante per la soluzione del giudizio in corso, nel senso che lo stesso non può proseguire senza che questa sia previamente risolta; e sia non manifestamente infondata, siccome *prima facie* caratterizzata da un minimo fondamento giuridico.

Accertata l'esistenza dei due predetti requisiti, il giudice della causa principale emette un'ordinanza di rinvio alla Corte Costituzionale, ivi indicando gli elementi necessari ad individuare la questione di legittimità costituzionale.

Dal canto suo la Corte, all'esito del giudizio di costituzionalità, può emettere una sentenza di accoglimento con la quale dichiara l'illegittimità costituzionale della (o delle disposizioni) controverse.

Quanto agli effetti, con la dichiarazione di illegittimità costituzionale, la norma cessa di avere efficacia dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione (art. 136 Cost.): ciò si traduce in un ordine rivolto ai soggetti dell'applicazione della legge (giudici e

---

<sup>353</sup> Giusta il disposto di cui all'art. 137 Cost., il giudizio di legittimità costituzionale è disciplinato dagli artt. 1, l. cost. n. 1/1948 e 23 e ss., l. n. 87/1953. Si deve peraltro rammentare che, oltre al giudizio incidentale sul quale ci si soffermerà brevemente nel presente paragrafo, nel nostro ordinamento è previsto anche il giudizio principale, proponibile con ricorso dello Stato o della Regione contro le leggi statali o di altre Regioni.

amministrazione) di non applicare più la norma illegittima, non solo per i rapporti futuri, ma altresì per i rapporti sorti in passato purché non siano “esauriti”.

### 3. Conclusioni.

E' giunto quindi il momento di tirare le fila del discorso e di verificare quali strumenti di tutela predisposti nei tre ordinamenti possano essere attivati nelle ipotesi in cui, nel nostro ordinamento, si configuri una violazione del principio del giusto processo in materia tributaria.

In primo luogo, il consolidato orientamento della Corte EDU in ordine alla limitata applicabilità dell'art. 6 della Convenzione alle controversie tributarie, mi consente di affermare che il ricorso dinnanzi a tale organo potrà sempre essere attivato dal contribuente, ad eccezione dei casi in cui il giudizio nel quale egli si trovi coinvolto abbia ad oggetto la mera pretesa tributaria.

In altri termini, quando vi è una lite involgente il “nocciolo duro delle prerogative statali”, il diritto al ricorso individuale dinnanzi alla Corte di Strasburgo non può trovare tutela.

Sul punto vi è peraltro da rilevare la situazione paradossale che si verrebbe a creare nelle ipotesi in cui la controversia avesse ad oggetto tanto la pretesa tributaria, quanto l'irrogazione delle sanzioni (quest'ultime attratte nell'ambito di operatività dell'art. 6, in materia penale): in tal caso, astrattamente, si verificherebbe uno sdoppiamento della tutela, con la possibilità di proporre ricorso individuale alla Corte di Strasburgo solo con riferimento alla “frazione” di lite involgente le sanzioni.

Ma è chiaro che tale soluzione non è né plausibile, né concretamente realizzabile.

In un'ottica di massima estensione delle tutele (che rappresenta, peraltro, lo scopo ultimo della Convenzione sui diritti dell'uomo), è preferibile pensare che anche tali giudizi siano attratti nell'ambito di operatività dell'art. 6 CEDU e, quindi, che la natura pubblica della pretesa tributaria sia “assorbita” dalla natura “penale” (nell'accezione della giurisprudenza della Corte) delle sanzioni tributarie.

Anche la tutela prevista per la violazione da parte di uno Stato membro del diritto ad un ricorso effettivo sancito all'art. 47 della Carta Europea dei Diritti dell'Uomo non si rivolge a tutte le tipologie di controversie tributarie, ma risente dell'ambito di operatività

di tale disposizione.

Vi è innanzitutto da precisare che l'art. 47 è da annoverare tra le norme europee la cui violazione può configurare la responsabilità extra contrattuale dello Stato, e ciò in quanto: è una norma comunitaria idonea ad attribuire diritti e, in specie, il diritto ad un ricorso effettivo caratterizzato dai canoni del giusto processo; inoltre, è una disposizione ad effetto diretto perché ha la medesima valenza dei Trattati (come previsto dall'art. 6 TUE).

Sicché, qualora si verificano le ulteriori condizioni richieste dalla giurisprudenza comunitaria – e, quindi, vi siano: *i.* una violazione grave e manifesta dell'art. 47 della Carta, nel senso della mancata o non corretta applicazione del diritto ad un ricorso effettivo imputabile al legislatore o all'autorità giudiziaria<sup>354</sup>; *ii.* un danno certo ed attuale per il contribuente vittima di tale violazione; *iii.* un nesso tra violazione e danno – potranno essere attivati i rimedi volti all'accertamento della responsabilità extracontrattuale dello Stato (azione di responsabilità dinanzi al giudice ordinario contro lo Stato Legislatore, oppure azione di responsabilità contro il giudice tributario, ex l. n. 117 del 1988).

Tuttavia, se si ritiene – come descritto nella ricostruzione prospettata – che l'ambito di operatività dell'art. 47 rispetto alla materia tributaria sia limitato alle ipotesi in cui entri in gioco la competenza dell'UE, è facile inferire che anche gli strumenti posti a garanzia di tale norma europea potranno essere attivati solo qualora il giudizio tributario interno abbia ad oggetto tributi armonizzati, oppure istituti dell'imposizione diretta disciplinati dal diritto UE, o, ancora, fattispecie nelle quali le libertà fondamentali europee entrano in gioco quali elementi di fiscalità negativa.

In tutte le altre ipotesi, invece, il contribuente che subisca un danno causato dallo Stato (legislatore o giudice) che, in violazione dell'art. 47 della Carta di Nizza, non rispetti i canoni del giusto processo, non potrebbe avvalersi di tali strumenti.

Infine, per ciò che attiene all'ordinamento interno, poiché l'art. 111 Cost., come più volte ribadito, non attribuisce un diritto soggettivo, ma impone al legislatore di

---

<sup>354</sup> Si trascurano l'ipotesi della responsabilità della Pubblica Amministrazione, siccome in ambito processuale essa riveste il ruolo di parte della controversia, che soggiace, al pari del contribuente, alla normativa del processo tributario e al comportamento del giudice.

conformare la disciplina processuale tributaria ai canoni del giusto processo, l'unico strumento attivabile dal contribuente è la proposizione della questione di legittimità costituzionale afferente una disposizione della legge processuale che sia in contrasto, appunto, con le regole del giusto processo.

Di conseguenza, se è pur vero che le garanzie di cui all'art. 111 Cost. si applicano indistintamente ad ogni tipo di processo tributario (non sussistendo alcuna limitazione determinata dall'oggetto della lite fiscale), è altresì chiaro che la possibilità di instaurare un giudizio costituzionale è affidata alla discrezionalità del giudice *a quo*, il quale deve valutare la rilevanza e la non manifesta infondatezza della questione.

Le conclusioni rassegnate rappresentano quindi la dimostrazione dell'esistenza di una tutela differenziata in ambito tributario per ciò che riguarda le garanzie del giusto processo e di come tale tutela differenziata sia determinata dal fatto che nei tre livelli (internazionale, europeo e interno) i canoni del *fair trial*, seppur omogenei nel loro contenuto, non si applicano incondizionatamente a tutte le controversie fiscali.

Cosicché, si avrà: i. il massimo grado di tutela – consistente nella possibilità del contribuente di esperire il ricorso individuale alla Corte EDU, l'azione di responsabilità extracontrattuale dello Stato per violazione dell'art. 47 della Carta di Nizza e di proporre questione di legittimità costituzionale per violazione dell'art. 111 Cost. –, riservata alle liti fiscali involgenti una pretesa impositiva che, oltre ad essere inclusa nel perimetro di operatività dell'art. 6 CEDU, riguardi altresì fattispecie "armonizzate" (o, comunque, annoverate tra le fattispecie tributarie riservate alla competenza dell'UE); ii. un livello di tutela intermedio, che si sostanzia, oltre che nella proponibilità della questione di costituzionalità, nell'azionabilità di un solo ulteriore strumento di tutela (ricorso individuale alla Corte EDU o azione di responsabilità extracontrattuale), a seconda che la fattispecie controversa riguardi questioni incluse nel perimetro di operatività dell'art. 6 CEDU o dell'art. 47 della Carta di Nizza; iii. una tutela minima, ossia la mera proposizione della questione di legittimità costituzionale riferita alle norme processuali in contrasto con l'art. 111 Cost., garantita per i processi aventi ad oggetto il mero recupero a tassazione di tributi "non armonizzati".

Ora, sebbene un simile panorama rimediale non avrebbe ragion di essere indagato

in un ordinamento nel quale la disciplina del processo tributario fosse completamente allineata con i canoni del giusto processo, è chiaro che, invece, per quanto attiene la regolamentazione del contenzioso fiscale italiano – connotata dagli evidenti aspetti di criticità di cui si è detto – gli effetti di una simile ricostruzione in punto di effettività non appaiono affatto di poca rilevanza.

Tra i rimedi rappresentati pare peraltro che l'unico realmente effettivo in punto di ristoro economico per la vittima sia esclusivamente quello del giudizio dinanzi alla Corte EDU, natura che certamente non è tipica né dell'azione per responsabilità extracontrattuale dello Stato né tantomeno del giudizio di legittimità costituzionale.

Diversi sono quindi gli auspici per l'immediato futuro.

In primo luogo, sarebbe opportuno che la Corte EDU superasse la propria giurisprudenza restrittiva in tema di ambito di operatività dell'art. 6 CEDU alla materia tributaria.

Si tratta di un'evoluzione che, peraltro, esplicherebbe riflessi positivi anche nel nostro ordinamento, poiché la Corte di Cassazione si troverebbe costretta a dover ammettere l'azionabilità del rimedio Pinto per tutte le tipologie di controversie fiscali.

Inoltre, si credono maturi i tempi per un'estensione delle competenze dell'UE a tutta materia tributaria. Ciò implicherebbe, peraltro, la piena operatività a tutte le controversie fiscali del diritto ad un ricorso effettivo di cui all'art. 47 della Carta di Nizza.

Infine, ed è quanto si è già avuto modo di rilevare nel terzo capitolo, è certamente indispensabile che il legislatore allinei la disciplina del processo tributario alle garanzie dell'equo processo.

## BIBLIOGRAFIA

- ADINOLFI A., *La tutela giurisdizionale nazionale delle situazioni soggettive individuali conferite dal diritto comunitario*, in *Il Dir. dell'UE*, 2001, 1, 43;
- ALLENNA M., *Art. 6 CEDU. Procedimento e processo amministrativo*, Napoli, 2012;
- ANDRIOLI V., *La Convenzione europea dei diritti dell'uomo e il processo giusto*, in *Temi Romana*, 1964, I, 443 e ss; ora in *ID.*, *Scritti giuridici*, I, *Teoria generale del processo. Processo civile*, Milano, 2007;
- ANDRONIO A., Art. 111 Cost., in R. BIFULCO, A.CELOTTO, M. OLIVETTI (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Torino, 2006, 2099;
- ANTONINI L., *La Corte Costituzionale e il processo tributario*, in *Riv. Dir. Fin.*, 1998, 4, 458;
- BAKER R., *Taxation and the European Convention on Human Right*, in *European Taxation*, 2001, 308;
- BAKER R., *Recent Tax cases of European Court of Human Right*, in *European Taxation*, 2012, 585;
- BARTOLE S., CONFORTI B., RAIMONDI G. (a cura di), *Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali*, Padova, 2001;
- BARTOLE S., DE SENA P., ZAGREBELSKY V. (a cura di), *Commentario breve alla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*, Padova, 2012;
- BIFULCO R., CARTABIA M., CELOTTO A. (a cura di) *L'Europa dei diritti. Commento alla Carte dei diritti fondamentali dell'Unione europea*, Bologna, 2001;
- BIZIOLI G., *Il principio di non discriminazione*, in DI PIETRO A. e TASSANI T. (a cura di), *I principi europei del diritto comunitario*, Padova, 2013, 191;
- BIZIOLI G., *La prova testimoniale nel processo tributario: profili costituzionali*, in BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 420;
- BOLETTO G., *Brevi riflessioni in merito all'applicabilità della legge Pinto al processo tributario*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2002, II, 588;
- BORIA P., *Diritto tributario europeo*, Milano, 2016;
- CALAMANDREI P., *Processo e giustizia*, in *Riv. Dir. Proc.*, 1950, I, 282;

CANTILLO M., *La nuova remissione in termini nel processo tributario*, in *Rass. trib.*, 2010, 4, 919;

CARLASSARRE L., *Legge (riserva di)*, in *Enc. Giur.*, XVIII, 1990;

CECCHETTI M., *Giusto processo (diritto costituzionale)*, in *Enc. Diritto, Agg.*, vol. V, Milano, 2001, 595;

CHENAL R., GAMBINI F., TAMIETTI A., *Art. 6*, in BARTOLE S., DE SENA P., ZAGREBELSKY V. (a cura di), *Commentario breve alla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*, Padova, 2012;

CHIARLONI S., *Il nuovo art. 111 Cost. e il processo civile*, in AA. VV., *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il giusto processo civile*, Milano, 2001

CHIAVARIO M., *Art. 6*, in BARTOLE S., CONFORTI B., RAIMONDI G. (a cura di), *Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali*, Padova, 2001, 153;

CHIAVARIO M., *Processo e garanzie della persona, I. I profili istituzionali di diritto processuale*, Milano, 1982;

CIVININI M. G., VERARDI C.M. (a cura di), *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il giusto processo civile*, Milano, 2001;

COMOGLIO L. P., *Contraddittorio (principio del), diritto processuale civile*, in *Enc. Giur. Trecc.*, vol. VIII, Roma, 1997, 2;

COMOGLIO L. P., *Etica e tecnica del giusto processo*, Torino, 2004;

COMOGLIO L. P., *I modelli di garanzia costituzionale del processo*, in *Riv. Trim. Dir. Proc. Civ.*, 1991, 3, 683;

COMOGLIO L. P., *Le garanzie fondamentali del "giusto processo"*, in *La nuova giur. civ. commentata*, 2001, 1;

COMOGLIO L. P., *Valori etici e ideologie del giusto processo (modelli a confronto)*, in *Riv. Trim. Dir. Proc. Civ.*, 1998, 3, 897;

CONTI C., *Giusto processo (diritto processuale penale)*, in *Enc. Dir., Agg.*, V, Milano, 2001, 595;

COSTANZO P., *Il riconoscimento e la tutela dei diritti fondamentali* in P. COSTANZO, L. MEZZETTI, A. RUGGERI (a cura di), *Lineamenti di diritto costituzionale dell'Unione Europea*, Torino, 2014;

CRISAFULLI F., *La CEDU e le garanzie nei diversi sistemi processuali*, in BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 41;

DAMIANI M., *E' compatibile la disciplina del processo tributario con la CEDU?*, in *Giur. Trib.*, 2015, 1, 46;

DE MITA E., *La "durata ragionevole" del processo tributario tra norme interne e convenzionali*, in *Corr. Trib.*, 2002, 16, 1431;

DE SALVIA M., *La convenzione europea dei diritti dell'uomo. Procedure e contenuti*, Napoli, 1999;

DE SANTIS DI NICOLA F., *Durata ragionevole e rimedio effettivo. La riforma della Legge Pinto*, Napoli, 2012;

DEL FEDERICO L., *Il giusto processo tributario: tra l'art. 6 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo ed art. 111 Cost.*, in *GT – Riv. Giur. trib.*, 2005, 2, 154;

DEL FEDERICO L., *I principi della Convenzione europea dei diritti dell'uomo in materia tributaria*, in *Riv. Dir. Fin e Sc. Fin.*, 2010, 2, 206;

DEL FEDERICO L., *Tutela del contribuente ed integrazione giuridica europea. Contributo allo studio nella prospettiva italiana*, Milano, 2010;

DEL FEDERICO L., *Quadro teorico e itinerari giurisprudenziali per giungere all'applicazione della CEDU in materia tributaria*, BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014;

DELLA VALLE E., *Il giusto processo tributario. La giurisprudenza della CEDU*, in *Rass. Trib.*, 2013, 2, 435;

DI PIETRO A., *Giusto processo*, in CASSESE (a cura di), *Dizionario di diritto pubblico*, Milano, III, 2006, 2809;

DIDONE A., *La Cassazione, la Legge Pinto e la Corte europea dei diritti dell'uomo*, in *Riv. Trim. Dir. Proc. Civ.*, 2004, 1, 193;

DORIGO S., *Il diritto alla ragionevole durata del giudizio tributario nella giurisprudenza recente della Corte europea dei diritti dell'uomo*, in *Rass. Trib.*, 2004, 1, 42;

DORIGO S., *Il ruolo del diritto nell'Unione Europea*, in R. CORDEIRO GUERRA (a cura di), *Diritto tributario internazionale (Istituzioni)*, Padova, 2012, 159;

DORIGO S., *La rilevanza dei trattati internazionali sui diritti dell'uomo nella materia fiscale*, in R. CORDEIRO GUERRA (a cura di), *Diritto tributario internazionale. Istituzioni*, Padova, 2012, 139;

DORIGO S., *Considerazioni storico-sistematiche sull'applicabilità dell'art. 6 della CEDU alle controversie fiscali*, in BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 98;

FOCARELLI C., *Equo processo e convenzione europea dei diritti dell'uomo. Contributo alla determinazione dell'ambito di applicazione dell'art. 6 della Convenzione*, Padova, 2001;

FRANSONI G., *Preclusioni processuali, rilevanza d'ufficio e giusto processo*, in *Rass. Trib.*, 2013, 449;

GALLO F., *Verso un "giusto processo tributario"*, in *Rass. Trib.*, 2003, 1, 11;

GALLO F., *Quale modello processuale per il giudizio tributario?*, in *Rass. Trib.*, 2011, 1, 11;

GAMBINI F., *La legge Pinto è incostituzionale, ma la questione è inammissibile: si torna a Strasburgo?*, in *Giur. Cost.*, 2014, 1, 474;

GARBARINO C., *Principio di non discriminazione (diritto tributario comunitario) (voce)*, in *Digesto disc. Priv. Sez. comm.*, Agg. IV, Torino, 2008;

GENOVESE A., *Contributo allo studio del danno da irragionevole durata del processo*, Milano, 2012;

GHIRGA M. F., *Considerazioni critiche sulle recenti modifiche della c.d. Legge Pinto*, in *Riv. Dir. Proc.*, 2013, 4-5, 102;

GIANNITI P. (a cura di), *I diritti fondamentali nell'Unione europea: la Carta di Nizza dopo il Trattato di Lisbona*, Bologna, 2013;

GIOSTRA G., *Contraddittorio (principio del) (Diritto processuale penale)*, in *Enc. Giur. Trecc.*, VIII, Roma, 1988, 3;

GIOVANNINI A., *Giustizia civile e giustizia tributaria: gli archetipi e la riforma*, in *Rass. Trib.*, 2014, 1, 11;

GLENDI C., *L'istruttoria nel nuovo processo tributario*, in *Dir. Prat. Trib.*, 1996, 4, 1117;  
 GRECO G., *La convenzione europea dei diritti dell'uomo e il diritto amministrativo in Italia*,  
 in *Riv. It. Dir. Pubbl. Com.*, 2000, 1, 25;  
 GREGGI M., BURIANI I., *La CEDU e il principio del giusto procedimento*, in DI PIETRO A. e  
 TASSANI T. (a cura di), *I principi europei del diritto comunitario*, Padova, 2013, 117;  
 GREGGI M., *Giusto processo e diritto tributario europeo: applicazione e limiti del principio  
 (il caso Ferrazzini)*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2002, I, 529;  
 GREGGI M., *Giusto processo e diritto tributario europeo: la prova testimoniale  
 nell'applicazione della CEDU (il caso Jussila)*, in *Rass. Trib.*, 2007, 1, 228;  
 LA ROSA S., *L'istruzione probatoria nella nuova disciplina del processo tributario*, in *Boll.  
 Trib.*, 1993, 11, 869;  
 LA SCALA A.E., *I principi del "giusto processo" tra diritto interno, comunitario e  
 convenzionale*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2007, 3, 54;  
 LA SCALA A.E., *Prova testimoniale, diritto di difesa e giusto processo tributario*, in *Rass.  
 Trib.*, 2012, 1, 90;  
 LAROMA JEZZI P., *I crescenti vincoli, interni e sovranazionali, alla potestà legislativa in  
 materia tributaria*, in *Corr. Trib.*, 2015, 7, 529;  
 LAROMA JEZZI P., *Integrazione negativa e fiscalità diretta. L'impatto delle libertà  
 fondamentali sui sistemi tributari dell'Unione Europea*, Pisa, 2012;  
 LONATI S., *Metodi di interpretazione della Corte EDU e equo processo*, in *Riv. Cost.*, 2015,  
 1, 243;  
 MALHERBE J., *L'equo procedimento in materia fiscale: principio generale ovvero garanzia  
 nell'ambito dell'armonizzazione*, in DI PIETRO A. (a cura di), *Per una costituzione fiscale  
 europea*, Padova, 2008, 249;  
 MANZON E., *Processo tributario e Costituzione. Riflessioni circa l'incidenza della novella  
 dell'art. 111 Cost. sul diritto processuale tributario*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2001, 11, 1095;  
 MARCHESI S., *Diritti fondamentali europei e diritto tributario dopo il Trattato di Lisbona*,  
 in *Dir. e Prat. Trib.*, 2012, 2, 241;  
 MARCHESELLI A., *Il giusto processo tributario in Italia. Il tramonto dell'"interesse fiscale"*,  
 in *Dir. Prat. Trib.*, 2001, 5, 823;

- MARCHESELLI A., *Contraddittorio e parità delle armi per un "giusto processo" tributario*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2001, 731;
- MARCHESELLI A., *L'inapplicabilità dei principi del giusto processo al processo tributario può essere derogata se si controverte sulle sanzioni*, in *Riv. Giur. Trib.*, 2007, 5, 389;
- MARCHESELLI A., *Accessi e verifiche fiscali: un'altra tappa verso il giusto processo tributario in una decisione della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo*, in *Giur. It.*, 2009, 758;
- MARCHESELLI A., *Parità delle armi*, in A. BODRITO – A. MARCHESELLI – F. FIORENTIN – G. VIGNERA (a cura di), *Giusto processo e riti speciali*, Milano, 2009;
- MARCHESELLI A., *Testimonianza scritta e deposito di documenti in appello*, in *Corr. Trib.*, 2009, 2695;
- MARCHESELLI A., *Verso un giudice tributario europeo: profili critici della indipendenza della giurisdizione fiscale italiana nel quadro dei principi della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo*, in BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 340;
- MARCHESSAU P., *Le conseguenze fiscali del Trattato di Lisbona*, in *Rass. Trib.*, 2010, 595;
- MARESCA M., *L'attuazione dell'ordinamento comunitario ed il processo*, in *Dir. Com. e degli Sc. Int.*, 2003, 243;
- MARONGIU G., *Le commissioni tributarie e il giusto processo*, in E. FORTUNA, *Giusto processo tributario e professionalità del giudice*, Padova, 2006, 510;
- MARONGIU G., *Una giustizia lentissima fonte di preoccupazioni: la Commissione tributaria centrale*, in *Rass. Trib.*, 2011, 4, 869;
- MEZZETTI L., *Principi costituzionali e forma dell'Unione*, in COSTANZO P., MEZZETTI L., RUGGERI A. (a cura di), *Lineamenti di diritto costituzionale dell'Unione Europea*, Torino, 2014;
- MICELI R., *Indebito comunitario e sistema tributario interno. Contributo allo studio del rimborso di imposta secondo il principio di effettività*, Milano, 2009;
- MICELI R., *L'applicabilità della legge Pinto al processo tributario*, in BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 504;

MICHELI G. A., *Osservazioni sulla costituzionalità del nuovo processo tributario*, in Riv. Dir. Fin., 1974, 100;

MIRANTE S., *L'applicabilità dell'art. 6 par. 1 CEDU al processo amministrativo secondo la giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo*, in Riv. It. Dir. Pubbl. Com., 2004, 119;

MONTESANO L., ARIETA G., *Diritto processuale civile. Le disposizioni generali*, Torino, 1999;

MOSCHETTI F., *Il problema non risolto nel contenzioso tributario*, in Rass. Trib., 1984, 9, 287;

MOSCHETTI F., *Profili costituzionali del nuovo processo tributario*, in Riv. Dir. Trib., 1994, 9, 850;

MULEO S., *L'applicazione dell'art. 6 Cedu anche all'istruttoria tributaria a seguito della sentenza del 21 febbraio 2008 della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo nel caso Ravon e altri c. Francia e le ricadute sullo schema processuale vigente*, in Riv. Dir. Trib., 2008, 7-8, 198;

MULEO S., *Corte Europea dei diritti dell'uomo e indagini fiscali*, in Dial. Trib., 2009;

MULEO S., *E' ammessa la prova per testimoni e presunzioni nel caso di perdita della contabilità*, in Corr. Trib., 2010, 10, 745;

NATALIN E., *I Protocolli n. 15 e 16 alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo*, in Studi sull'Integrazione europea, 2014, 117;

NEGRI M., *Legge Stabilità 2016: modifiche alla l. n. 89/2001, c.d. Legge Pinto*, in Corr. Giur., 2016, 1, 5;

PAPARELLA F., *Le dichiarazioni di terzi e la prova testimoniale*, in DELLA VALLE E., FICARI V., MARINI G. (a cura di), *Il processo tributario*, Padova, 2008, 214;

PERRONE L., *Diritto tributario e convenzione europea dei diritti dell'uomo*, in Rass. Trib., 2007, 3, 675;

PISILLO MAZZASCHI R., *Art. 35*, in BARTOLE S., CONFORTI B., RAIMONDI G. (a cura di), *Commentario alla Convenzione Europea per la tutela dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali*, Padova, 2001;

POCAR F., BARUFFI M. C. (a cura di), *Commentario breve ai Trattati dell'Unione Europea*, Padova, 2014;

PODDIGHE A., *Art. 111*, in *Commentario breve alle leggi tributarie. Tomo I – Diritto costituzionale tributario e Statuto del contribuente*, Padova, 2011, 373;

PODDIGHE A., *Giusto processo e processo tributario*, Milano, 2010;

PROTO PISANI A., *Il nuovo art. 111 Cost. e il giusto processo civile*, in *Foro It.*, 2000, 241;

RAGUCCI G., *Le garanzie della CEDU in tema di relazioni e di consulenza tecnica nel processo tributario*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2013, 4, 879;

RANDAZZO F., *Ricorso tributario tardivo e rimessione in termini dopo la riforma dell'art. 153 c.p.c.*, in *Riv. dir. trib.*, 2011, 2, 213;

RANDAZZO F., *Impugnazione tardiva e rimessione in termini*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2013, 6, 1085;

RANDAZZO F., *L'esecuzione della sentenza non definitiva nello schema di riforma del processo tributario*, in *Corr. Trib.*, 2015, 31, 2393;

RE E. D., *Due process of law*, in *Enc. Giur. Treccani*, Roma, 1989;

RUSSO C. - QUAINI P. M., *La convenzione europea dei diritti dell'uomo e la giurisprudenza della Corte di Strasburgo*, Milano, 2006;

RUSSO P., *Il divieto della prova testimoniale nel processo tributario: profili di illegittimità costituzionale*, in PERRONE L. –BERLIRI C. (a cura di), *Diritto tributario e Corte Costituzionale*, Napoli-Roma, 2006, 267;

RUSSO P., *Il giusto processo tributario*, in *Rass. Trib.*, 2004, 1, 11;

RUSSO P., *Problemi vecchi e nuovi del processo tributario*, in *Rass. Trib.*, 1996, 3, 531;

SACCHETTO C., *Ragionevole durata del processo tributario, compatibilità della Legge Pinto con art. 111 Cost. Aspetti comparati*, BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 476;

SALVINI L., *La partecipazione del privato all'accertamento (nelle imposte sui redditi e nell'IVA)*, Padova, 1990;

SATTA S., PUNZI C., *Diritto processuale civile*, Padova, 1996;

SCALABRINO SPADEA M., *La tutela dei diritti dell'uomo nella sua evoluzione storico-giuridica*, in BISCOTTINI G. (a cura di), *La Convenzione Europea dei diritti dell'uomo nell'applicazione giurisprudenziale in Italia*, Milano, 1981;

SCHIAVOLIN R., *L'inammissibilità della testimonianza e l'utilizzo della scienza di terzi nel processo tributario*, in Riv. Dir. fin. Sc. Fin., 1989, I, 550;

SCOCA F. G., *I principi del giusto processo*, in SCOCA F. G. (a cura di) *Giustizia Amministrativa*, Torino, 2006;

SELICATO P., *Giusto processo e autogoverno del giudice tributario*, in BILANCIA F., CALIFANO C., DEL FEDERICO L., PUOTI P. (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria*, Torino, 2014, 317;

SPADEA G., *Il giusto processo amministrativo secondo l'art. 6 Cedu e con cenni al caso italiano*, in Riv. It. Dir. Pubbl. Com., 2000, 2, 367;

STROZZI G., *Il sistema normativo*, in CHITI M. e GRECO G. (a cura di), *Trattato di diritto amministrativo europeo. Parte Generale*, Milano, 1997;

TABET G., *Giusto processo e giustizia tributaria nella giurisprudenza della Corte Costituzionale*, in Rass. Trib., 2013, 2, 383;

TESAURO F., *Giusto processo e processo tributario*, in Rass. Trib., 2006, 1, 11;

TESAURO G., *Diritto dell'Unione Europea*, Padova, 2012;

TESAURO F., *Giustizia tributaria e giusto processo*, in Rass. Trib., 2013, 2, 309;

TOSI L., *"Testimonianza orale" e "testimonianza scritta" nel processo tributario*, in Riv. Dir. Trib., 2010, 6, 768;

TROCKER N., *Dal giusto processo all'effettività dei rimedi: l'azione nell'elaborazione della Corte europea dei diritti dell'uomo*, in *Il diritto processuale civile nell'avvicinamento giuridico internazionale. Omaggio ad Aldo Attardi*, I, Padova, 2009;

TROCKER N., *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il "giusto processo" in materia civile: profili generali*, in Riv. Trim. Dir. Proc. Civ., 2001, 1, 381;

TROCKER N., *Il valore costituzionale del giusto processo*, in AA.VV. *Il nuovo articolo 111 della Costituzione e il giusto processo civile*, Milano, 2001, 49;

URICCHIO A., *Atti e poteri del giudice tributario. Tra principi del "giusto processo" e estensione della giurisdizione tributaria*, Bari, 2007, 57;

URICCHIO A., *Principi del giusto processo e applicabilità della Legge Pinto nel processo tributario*, in *Il giusto processo civile*, Napoli, 2012, 2, 367;

VIGORITI V., *Due process of law*, in *Digesto IV, Sez. Civ., Disc. Priv.*, Torino, 1991, VII, 228;

VIGORITI V., *Garanzie costituzionali del processo civile, Due process of law e art. 24 Cost.*, Milano, 1970;

VULLO E., *Art. 23 del d.lgs. n. 546/1992 (commento)*, in C. CONSOLO – C. GLENDI (a cura di), *Commentario breve alle leggi del processo tributario*, Milano, 2012, 324 e ss.;

WEISSBRODT D.S., *The right to a Fair Trial. Articles 8, 10 e 11 of the Universal Declaration of Human Rights*, The Hague-Boston-London, 2001.

