

**Liste evasori e CEDU: riflessioni in merito alla (dubbia) proporzionalità delle misure di *public shame***

*Tax defaulters' lists and ECHR. Some impressions about the (doubtful) proportionality of public shame measures*

di Alessia Tomo - 17 settembre 2021

**Abstract**

Prendendo le mosse da una recente pronuncia della Corte di Strasburgo, relativa alla compatibilità con l'art. 8 CEDU di una disposizione ungherese che consente la pubblicazione di "liste di evasori", il presente contributo mira ad evidenziare come tale pronuncia possa apparire "necessitata" alla luce delle iniziative intraprese in tal senso da diversi ordinamenti nazionali per condurre una più efficace attività di contrasto all'evasione fiscale, soprattutto all'indomani della crisi finanziaria iniziata nel 2008. L'obiettivo è valutare se le conclusioni cui giunge, non unanimemente, la Corte EDU siano o meno condivisibili alla luce del principio di proporzionalità, oggi che il nuovo scenario digitale rende la "fruibilità" dei dati degli evasori potenzialmente illimitata, tanto territorialmente quanto temporalmente, e dunque si presenta come una misura particolarmente afflittiva, tanto da coinvolgere ulteriori riflessioni in merito alla compatibilità anche con le garanzie di cui alla materia sanzionatoria.

**Parole chiave:** liste evasori, *name and shame*, art. 8 CEDU, misure afflittive, proporzionalità.

**Abstract**

*The present paper briefly analyses the issue pertaining a recent judgment of the European Court of Human Rights that stated the compatibility with the article 8 ECHR of a national legislation which provide at the publication of a tax defaulters' list. The aim is to analyse if the Court's conclusions could be acceptable or not, by considering that the number of States that are introducing similar provisions are increasing after the economic crisis that spread in 2008. It is worth noting that the ECtHR did not adopted this decision unanimously and this could be a reasonable field to argue about the compatibility with proportionality principle of such a measure, especially referring to the ICT society where the circulation of data is potentially unlimited both geographically and temporally. That is why it appears possible to consider such measure as afflictive as a penalty, thus involving a valuation about the respect of sanction-releted guarantees.*

**Keywords:** *tax defaulters' lists, name and shame, art. 8 ECHR, penalties, proportionality principle.*

**SOMMARIO:** **1.** Considerazioni introduttive: crisi finanziaria e legislazioni nazionali che hanno optato per la pubblicazione di liste evasori. - **2.** Il caso ungherese: breve inquadramento normativo e i fatti di causa. - **3.** Corte di Strasburgo: luci e ombre di una pronuncia non unanime. - **4.** Le condivisibili “preoccupazioni” dei giudici dissenzienti. - **5.** L’impatto delle liste evasori nella società dell’informazione e della comunicazione. - **6.** La peculiare “afflittività” delle liste evasori: una possibile sanzione “impropria”? - **7.** Misura “proporzionata” o decisione “necessitata”? Brevi riflessioni in merito alle possibili “ripercussioni” sugli ordinamenti nazionali.

**1.** La profonda crisi di matrice economico-finanziaria iniziata negli Stati Uniti nel 2008 ha, come noto, suscitato rilevanti ripercussioni in Europa: tra queste l’adozione di politiche di “austerità” che hanno determinato “una contrazione della spesa pubblica e (...) un aumento del prelievo fiscale” (BILANCIA P., *Il governo dell’economia tra stati e processi di integrazione europea*, in *Rivista AIC*, 2014, 3, 2), al quale si è accompagnata l’adozione di misure volte ad una più pervasiva attività di contrasto all’evasione fiscale. In tale prospettiva si iscrivono le esperienze intraprese da numerosi Stati occidentali che, sulla scia del noto *name and shame* di matrice anglosassone, hanno introdotto nei propri ordinamenti disposizioni “disincentivanti” atte a consentire la pubblicazione, sul sito delle rispettive Amministrazioni finanziarie, di “liste di evasori fiscali”. Si tratta di misure volte a “scoraggiare” comportamenti evasivi e intenzionate a perseguire una più efficace attività di contrasto all’evasione; nell’ambito della dottrina internazionale, difatti, il *public shame* è riconosciuto come un “*non-pecuniary motive for compliance*” ovvero “*as a penalty for non-compliance*” (DWENGER N. - TREBER L., *Shaming for tax enforcement: evidence from a new policy*, in *Hohenheim Discussion Papers in Business, Economics and Social Sciences*, 2018, 21, 33), che in numerose legislazioni va ad affiancarsi agli “ordinari” mezzi di contrasto all’evasione fiscale, quali “*financial penalties and income garnishment*” (PEREZ-TRUGLIA R. – TROIANO U., *Shaming tax delinquents*, in *Journal of Public Economics*, 2018, 167, 121).

Tra questi Paesi si menzionano non solo alcuni tra gli Stati Uniti d’America, il Regno Unito e l’Australia, ma anche, in ambito europeo, Spagna, Francia, Portogallo, Grecia e Ungheria. Proprio la disciplina vigente in quest’ultimo ordinamento nazionale è stata recentemente protagonista di un caso portato all’attenzione della Corte Europea dei Diritti dell’Uomo e conclusosi con una pronuncia che, sebbene non unanimemente, ha dichiarato la compatibilità di una simile misura con il diritto alla “riservatezza” tutelato dall’art. 8 CEDU.

Si tratta di una tematica che coinvolge una riflessione sul necessario bilanciamento da operare tra un diritto ormai pacificamente riconosciuto come “fondamentale”, quale la “riservatezza” e il “connesso” diritto alla protezione dei dati personali (questi ultimi in relazione alle sole persone fisiche) e le esigenze di natura pubblicistica legate al dovere di contribuire alle spese pubbliche, nelle diverse accezioni di cui alle singole discipline nazionali. In particolare, nell’accezione di cui al presente contributo, la

tutela della “privacy” (nella sua accezione volutamente più ampia) del contribuente si contrappone non tanto al potere accertativo dell’Amministrazione finanziaria, quanto alle esigenze di “trasparenza” e di “controllo” diffuso dei consociati.

La tematica non è stata ancora diffusamente attenzionata in ambito nazionale perché ad oggi manca una analoga previsione legislativa nel nostro ordinamento; tuttavia una riflessione in argomento potrebbe risultare interessante laddove si ritenesse che una simile misura, in virtù della sua natura *lato sensu* afflittiva, possa ricondursi alla pur discussa categoria delle c.d. “sanzioni atipiche” o “improprie”, poiché, citando autorevole dottrina, *“Si tratta di questo: per il contribuente che ha violato determinati obblighi non solo è prevista una sanzione formale (sanzioni di natura amministrativa o penale che sia, per la violazione di obblighi di legge), ma una situazione di svantaggio rispetto a chi ha osservato l’obbligo previsto”* (DE MITA E., *Il principio di capacità contributiva, in Interesse fiscale e tutela del contribuente*, Milano, 2006, 120). Tale circostanza, qualora condivisa, condurrebbe alla necessità di valutare la proporzionalità di una simile misura, anche alla luce dei principi – soprattutto di matrice giurisprudenziale europea – che vanno ad affermarsi in materia sanzionatoria. In realtà, in ambito nazionale e pur con le dovute differenze, l’analisi delle misure in esame potrebbe risultare connessa a differenti tematiche, che parimenti coinvolgono una riflessione su un necessario bilanciamento di interessi: tanto le problematiche – ampiamente analizzate in dottrina – sorte all’indomani della pubblicazione della nota “Lista Falciani”, con peculiare riferimento alla utilizzabilità dei relativi dati in ambito accertativo; la figura del c.d. “*tax whistleblower*”; le questioni attinenti la pubblicazione integrale delle sentenze della giurisprudenza di merito e di legittimità, comprensiva dei nomi delle parti in causa; e, infine, la specifica finalità disincentivante cui sono volte le misure in esame, richiama alla mente le misure attinenti la pubblicabilità dei dati reddituali di determinate categorie di contribuenti. In merito a tale ultimo aspetto, è noto che tale “pubblicità” era, almeno nella sua originaria concezione, volta al perseguimento di finalità solidaristiche e “collaborative” che, inaugurate nel nostro Paese già in epoca liberale, avevano poi trovato riconoscimento normativo sulla scia delle idee di Ezio Vanoni, consapevole *“che, in un ordinamento fiscale di massa, solo la collaborazione tra la parte pubblica e la parte privata poteva conseguire risultati accettabili di efficienza”* (MARONGIU G., *Ezio Vanoni Ministro delle Finanze, in Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2016, 3, 350).

Il riferimento è rivolto all’art. 48 del Testo unico delle imposte dirette (approvato con D.P.R. n. 645/1958) e all’originaria formulazione dell’art. 69 D.P.R. n. 600/1973 che era stata ideata e si era, dunque, innestata in un contesto storico, economico e sociale molto differente da quello attuale e, soprattutto, caratterizzato dalla mancata digitalizzazione dell’Amministrazione finanziaria. In quel contesto, tale forma di pubblicazione era volta a garantire la pubblicità dei dati reddituali dei contribuenti al fine di renderli visionabili da chi poteva averne interesse e non si prestava alle più recenti preoccupazioni di “controllo” derivante da un mero “*voyerismo digitale*” (NICOTRA I.A., *Privacy vs trasparenza, il Parlamento tace e il punto di equilibrio lo trova la Corte*, in *Federalismi.it*, 2019, 7, 14). Preoccupazioni, queste ultime che, non

a caso, hanno richiesto l'immediato intervento inibitorio del Garante per la protezione dei dati personali (Prov. 6 maggio 2008, n. 1512255) all'indomani della prima – e unica – pubblicazione avvenuta in modalità telematica, nel 2008, degli elenchi dei dati reddituali dei contribuenti relativi all'anno 2005. Non a caso, invece, una simile previsione legislativa è ancora oggi in vigore in merito alla posizione reddituale di determinati soggetti che rivestono ruoli politici e dirigenziali in ambito pubblico (L. n. 441/1982, recante “*Disposizioni per la pubblicità della situazione patrimoniale di titolari di cariche elettive e di cariche direttive di alcuni enti*” e applicabile in quanto *lex specialis*) e, dunque, in merito ai quali le esigenze di pubblicità e trasparenza prevalgono sugli interessi individuali di riservatezza. Parallelamente si comprende dunque sia la *ratio* alla base della disposizione di cui al D.Lgs. n. 33/2014 (recante “*Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni*”), art. 14, comma 1, lett. f) – che, difatti, opera un espresso richiamo alla legge del 1982 – sia le motivazioni per le quali il successivo comma 1-*bis* del medesimo articolo sia, seppur parzialmente, caduto sotto la scure di una recente pronuncia della Corte Costituzionale (sentenza n. 20/2019), poiché la Consulta ha rilevato che in tale caso la misura appare sproporzionata in quanto verrebbe meno proprio la *ratio* del necessario regime di pubblicità.

Ciò premesso, questo contributo intende valutare se le conclusioni cui giunge, non unanimemente, la Corte EDU in relazione alla legislazione ungherese siano o meno condivisibili alla luce del principio di proporzionalità, proprio oggi che il nuovo scenario digitale rende la “fruibilità” dei dati presenti su tali “liste di evasori” potenzialmente illimitata tanto territorialmente quanto temporalmente, tanto da presentarsi come misura particolarmente afflittiva, che coinvolge ulteriori riflessioni in merito alla compatibilità anche con le garanzie di cui alla materia sanzionatoria. La valutazione deriva anche dalla riflessione attinente le possibili ripercussioni che la decisione in commento, in virtù della propria efficacia di “cosa interpretata *erga omnes*”, possa avere nei diversi ordinamenti nazionali.

2. Come anticipato, questo contributo prende le mosse dalla pronuncia della Corte di Strasburgo, resa in data 12 gennaio 2021 (*L.B. v. Hungary - Application n. 36345/16*), con la quale, sebbene non all'unanimità, è stata affermata la compatibilità con l'art. 8 CEDU di una disposizione di diritto ungherese che consente la pubblicazione di una “lista di grandi evasori” di tributi erariali.

In particolare, l'art. 55(5) del *Tax Administration Act* ungherese prevede la pubblicabilità sul sito dell'Amministrazione finanziaria dei dati degli evasori di tributi erariali per un importo non inferiore a 100 milioni di fiorini ungheresi in caso di persone giuridiche ovvero non inferiore a 10 milioni in caso di persone fisiche, mediante l'indicazione di nome e cognome (o ragione sociale), codice fiscale, indirizzo di residenza (o sede legale). Secondo quanto esplicito nella relativa nota informativa “*With a view to strengthening the clarity and reliability of economic relations and encouraging law-abiding conduct by taxpayer, for years the tax*



*authority has followed the practice of publishing the data of tax defaulters who have fallen behind in paying a significant amount of tax which has been established in a final decision. Since significant debts may originate not only from tax arrears revealed during a tax inspection, and ... regular non-payment may constitute extremely important information about taxpayer's solvency for contractual parties, the Act also makes it possible to publish the data of taxpayers who have owed a large debt for a long time".* Da tale nota informativa emerge che il "bene" principalmente tutelato da una simile disposizione sarebbe quello di salvaguardare gli interessi di possibili controparti contrattuali, sulla scorta della considerazione che un "grande evasore" possa essere anche un soggetto potenzialmente inadempiente nei rapporti contrattuali.

Deve menzionarsi che, in merito, il Garante per la protezione dei dati personali ungherese aveva sì affermato la legittimità di pubblicare delle liste evasori, ma aveva al contempo evidenziato che tali liste sono idonee a garantire lo scopo perseguito solo a livello "locale". In questa prospettiva, la misura risulterebbe proporzionata solo mediante la pubblicazione, in formato cartaceo, nel luogo in cui si trova l'evasore, posto che una pubblicazione online sarebbe viceversa idonea a rendere i dati in questione "*accessible around the globe*". È interessante notare che una pubblicazione relativa all'eventuale inadempimento dei consociati rispetto ad entrate di tipo locale sarebbe anche idonea a perseguire finalità di trasparenza e *accountability* di quel livello di governo, per garantire un miglior rapporto con i propri elettori, più adeguatamente percepibile proprio a livello locale.

In merito ai fatti di causa, il ricorrente aveva deciso di adire la Corte di Strasburgo, lamentando la presunta violazione degli artt. 8 e 13 CEDU asseritamente derivante dalla pubblicazione dei propri dati personali sul sito dell'Amministrazione finanziaria ungherese. In particolare, il ricorrente evidenziava che i dati, all'esito di tale pubblicazione, erano stati oggetto di una successiva pubblicazione da parte di un "*online media outlet*" ungherese che, sulla propria pagina web, utilizzando tutti i dati ricavati dalla lista di evasori pubblicata sul sito dell'Amministrazione e, dunque, di pubblico accesso, aveva realizzato e pubblicato una "mappa nazionale degli evasori" interattiva: tale mappa conteneva un "puntino" rosso sull'indirizzo abitativo di ciascun evasore, sul quale era possibile cliccare per avere accesso agli ulteriori dati personali dello stesso (la Corte, già nei "*Preliminary remarks*" aveva peraltro evidenziato che oggetto del giudizio era la sola pubblicazione della lista sul sito dell'Amministrazione finanziaria, riconoscendo che "*the Tax Authority's actions and its responsibility as regards the initial publication of the information are essentially different from the dissemination of that information by online media outlets or search engines, and this latter aspect (...) does not form part of the present case*").

Quanto agli argomenti dedotti dalle parti, il ricorrente contestava principalmente che la pubblicazione dei dati degli evasori potesse costituire necessario "corollario" di una società democratica, evidenziando che, in realtà, la principale finalità perseguita da una simile misura era quella del *public shame*, di per sé contraria alla disposizione di cui all'art. 8 CEDU, in quanto priverebbe il *defaulter* della sua dignità personale.

Nonostante scopo della normativa ungherese fosse dichiaratamente quello di salvaguardare anche gli interessi delle “controparti commerciali”, il ricorrente evidenziava l’assenza di sillogismi tra l’essere evasori e l’essere inadempienti ad eventuali obbligazioni contrattuali; in questa prospettiva, la misura censurata avrebbe violato il principio di proporzionalità, soprattutto in considerazione del fatto che quando la pubblicazione avviene sul web, i dati sono visibili per chiunque e non solo da parte di chi possa avervi eventualmente interesse.

Avverso tali eccezioni, la difesa ungherese sosteneva la piena legittimità della disposizione nazionale, in quanto principalmente volta a proteggere il benessere economico del Paese. In particolare, da un lato tale misura sarebbe stata idonea a salvaguardare gli interessi economici delle controparti contrattuali e dall’altra al perseguimento di finalità *lato sensu* pubblicistiche. Difatti, disincentivando l’evasione, la misura integrerebbe un aumento di gettito per le casse erariali, così consentendo di “*enforce the principle of equal burden sharing*”, e contribuendo ad un miglior funzionamento del mercato economico.

Per tutte le citate argomentazioni, la difesa ungherese ha chiesto di confermare la proporzionalità della misura, soprattutto in considerazione del fatto che la normativa statale prevedeva la pubblicazione dei soli dati dei “grandi evasori” di tributi erariali e che, in ogni caso, tali dati sarebbero stati oggetto di immediata cancellazione in caso di intervenuto pagamento del debito.

In merito alla peculiare vicenda della “ripubblicazione” ad opera di altri siti internet dei medesimi dati, nonché in merito alla “catturabilità” dei dati da parte dei motori di ricerca, il governo ungherese si è limitato a ricordare il diritto del ricorrente di chiedere la cancellazione dei dati o del link.

**3.** La Corte di Strasburgo, dopo aver confermato l’ammissibilità della questione, l’applicabilità dell’art. 8 CEDU alla fattispecie in esame e aver richiamato le osservazioni delle parti, analizza la vicenda.

Unanimemente conferma che la disposizione censurata costituisce, ai sensi dell’art. 8 CEDU, una “ingerenza” nella vita privata del ricorrente. Spetta a questo punto alla Corte di Strasburgo valutare se la disposizione nazionale persegua una delle finalità “legittime” previste dal secondo paragrafo del medesimo art. 8 CEDU, in virtù del quale “*Non può esservi ingerenza di una autorità pubblica nell’esercizio di tale diritto a meno che tale ingerenza sia prevista dalla legge e costituisca una misura che, in una società democratica, è necessaria alla sicurezza nazionale, alla pubblica sicurezza, al benessere economico del paese, alla difesa dell’ordine e alla prevenzione dei reati, alla protezione della salute o della morale, o alla protezione dei diritti e delle libertà altrui*”.

Quanto alle finalità della norma censurata, sebbene il ricorrente avesse sottolineato che il mero fine perseguito era il *public shame*, la Corte ha ritenuto, in linea con quanto argomentato dalla difesa nazionale, che la finalità perseguita dalla misura è quella di promuovere l’adempimento fiscale e, dunque, di promuovere il benessere economico

del Paese, nel rispetto di quanto previsto dallo stesso articolo 8, nonché di proteggere gli interessi economici di “terzi” interessati.

I Giudici di Strasburgo evidenziano che in una “società democratica”, un’ingerenza nella vita privata dei cittadini può essere necessaria per il perseguimento di uno scopo legittimo, sempre che tale scopo sia volto al perseguimento di un interesse di rilievo pubblicistico e la misura sia proporzionata al raggiungimento di tale finalità. In tema di proporzionalità, la Corte richiama propri precedenti per sottolineare che tale controllo deve riguardare sia le scelte del legislatore sia la “severità” della misura adottata dalla legislazione nazionale. In merito viene difatti ricordato che la CEDU lascia un certo margine di discrezionalità agli Stati nell’adozione di misure che facciano parte di una strategia economica e sociale nazionale e la Corte generalmente ne riconosce la legittimità, purché le misure adottate non siano “*manifestly without reasonable foundation*”.

La Corte si rende conto di come la specifica tematica della tutela dei dati personali abbia un rilevante impatto sulla tutela della vita privata e familiare, di cui all’art. 8 CEDU e, in merito, richiamando anche dei propri precedenti in materia, osserva che la delicatezza della tematica dipende da numerosi fattori, tra i quali vi è anche la natura e la finalità della misura che integra l’ingerenza nella vita privata. In particolare, ricordando quanto statuito con le sentenze *S. and Marper* (...) e *S.H. and Others* (...) la Corte osserva che “*the margin will tend to be narrower where the right at stake is crucial to individual’s effective enjoyment of intimate or key rights. Where a particularly important facet of an individual’s existence or identity is at stake, the margin allowed to the State will be restricted*”.

Nell’analisi del caso in esame, la Corte evidenzia di dover stabilire se l’Ungheria abbia operato un corretto bilanciamento tra la tutela della privacy (*lato sensu* intesa) dell’interessato e gli opposti interessi pubblicistici, comprensivi degli interessi di terze parti. Sul punto evidenzia come sia di primario rilievo la circostanza che la misura in esame sia parte delle politiche tributarie generali dello Stato ungherese. A tal riguardo evidenzia difatti che “*It is relevant to note at this point the instrumental role of taxes in financing State apparatus, but also in implementing the economic and social policy of the State in a broader sense*”.

La Corte riconosce la difficoltà di stabilire se una misura che consente la pubblicazione della lista dei “grandi evasori” sia o meno idonea a combattere l’evasione fiscale e la perdita di gettito erariale, ma ne riconosce anche le potenzialità disincentivanti, affermando che, come del resto argomentato dalla difesa ungherese, lo Stato può considerare una tale iniziativa necessaria per proteggere i suoi interessi economici. Per tale motivo la Corte appare propensa a ritenere che “*Such publication did not concern a purely private matter (...) or an issue merely satisfying public curiosity*”, motivo per il quale ritiene che la misura non sia “manifestamente infondata”.

Tuttavia i Giudici di Strasburgo si dimostrano consapevoli del fatto che la problematica risieda nelle “modalità” attraverso le quali è prevista la pubblicazione della lista e dei dati in questione, ovvero la rete Internet. Nonostante ciò, la Corte

evidenzia che la disposizione censurata prevede una dettagliata individuazione delle ipotesi di pubblicazione, stabilendo, come anticipato, che possano essere oggetto di pubblicazione solo i dati dei grandi evasori di tributi erariali (individuati sulla base di specifiche soglie quantitative), motivo per il quale, a parere della Corte *“The legislation thus drew a distinction between taxpayers, based on relevant criteria”* e, pertanto, prosegue nel ritenere che *“the Court therefore accepts that the measure was circumscribed to address the risk of distortion of the tax system, and the legislature limited any negative effect of such publication to those whose conduct was the most detrimental to revenue”*.

Inoltre, argomenta la Corte, la proporzionalità della misura in esame deriverebbe anche dalla circostanza che la disposizione legislativa prevede la immediata cancellazione dei dati in caso di pagamento del debito tributario.

Ed ancora, in merito alla “qualità” dei dati oggetto di pubblicazione, la Corte evidenzia che, seppur è vero che la pubblicazione dell’indirizzo dell’evasore può avere ripercussioni sulla vita privata dello stesso, la pubblicazione del solo nome e cognome non sarebbe sufficiente al raggiungimento dello scopo perseguito, anche per eventuali casi di omonimia, motivo per il quale appare necessaria la pubblicazione degli ulteriori elementi identificativi *“to fulfil the publication’s purpose of facilitating public scrutiny of tax evasion”*.

Dunque, la Corte pur consapevole del fatto che la pubblicabilità su Internet renda i dati accessibili ad una platea *“potentially worldwide”* e pur riconoscendo che *“the risk of harm posed by content and communications on the Internet to the exercise and enjoyment of human rights and freedoms, particularly the right to respect for private life, is certainly higher than that posed by the press”*, evidenzia - tuttavia - che proprio questa modalità di pubblicazione, che consente a chiunque di avere accesso ai dati pubblicati sul sito ufficiale dell’Amministrazione finanziaria, anche eventuali stranieri, appare perfettamente in linea con lo scopo della misura legislativa, volta a rendere nota la notizia dell’evasione e i suoi “autori”.

In questa prospettiva, la Corte non ritiene rilevante il provvedimento del Garante per la protezione dei dati personali, richiamato dal ricorrente, in quanto lo stesso era relativo alla pubblicabilità dei dati degli evasori di tributi locali, che rileverebbero per la sola comunità locale. Invece, nel caso in esame, l’evasione di entrate erariali integrerebbe una fattispecie rilevante per tutta la comunità, di tal che la pubblicazione su internet risulterebbe proporzionata.

Inoltre - opinabilmente e senza fornire adeguata giustificazione, né documentazione a supporto - la Corte afferma che la pagina web dell’Amministrazione finanziaria non sarebbe “molto visitata”, evidenziando testualmente che *“the reach and thus potential impact of a statement released online with a small readership is certainly not the same as that of a statement published on mainstream or highly visited web pages”*. Inoltre, prosegue la Corte, per poter accedere ai dati personali degli evasori occorre dapprima visitare la pagina web, poi cercare la lista degli evasori, poi i dati del singolo evasore: difficile credere, ad avviso della Corte, che una simile lista possa catturare l’attenzione globale, più probabile ritenere che sia concretamente consultata solo da chi vi abbia



interesse. Ancora, al fine di argomentare la propria decisione, evidenzia altresì che non sarebbe rinvenibile alcuna forma di *public shaming effect*, poiché non è possibile pubblicare dei commenti a margine o in calce alla lista medesima.

Infine, con specifico riferimento al caso in esame, la Corte ha evidenziato che l'interessato non ha riferito nulla in merito ad eventuali pregiudizi arrecati alla sua vita privata e derivanti dalla pubblicazione dei suoi dati personali. Ad avviso della Corte, una simile previsione legislativa non può essere considerata una seria intrusione nella sfera privata dei cittadini, ma rientrerebbe nell'apprezzabile discrezionalità della politica statale e, dunque, non integrerebbe alcuna violazione dell'art. 8 CEDU.

**4.** Come anticipato, la decisione non è stata presa all'unanimità, bensì a maggioranza (cinque giudici su sette).

Ai sensi dell'art. 45, paragrafo 2, CEDU, le "preoccupazioni" dei due giudici dissenzienti sono state pubblicate in calce alla decisione, come *dissenting opinions*. La relativa condivisibilità ci induce ad analizzarle al fine di evidenziare le principali argomentazioni che hanno indotto tali giudici dissenzienti ad affermare che "*we cannot agree with the majority's finding that there has been no violation of Article 8 of the Convention in the present case*".

La prima doglianza sollevata nelle *dissenting opinions* attiene alla previsione della pubblicabilità su Internet anche dell'indirizzo di residenza degli evasori: misura considerata "non necessaria". In particolare, vengono sollevati dubbi relativi alla "efficacia deterrente" derivante da tale specifica previsione. I giudici dissenzienti argomentano difatti che, nel caso in cui i terzi non siano interessati e non conoscano una persona, neanche l'indicazione dell'indirizzo di residenza è elemento idoneo a rendere identificabile l'evasore; se viceversa eventuali terzi siano interessati a conoscere l'esistenza di eventuali debiti con il Fisco di una propria controparte contrattuale, allora la sola indicazione del nominativo (anche senza l'indicazione dell'indirizzo) sarebbe idonea e sufficiente a identificarlo e raggiungere lo scopo "deterrente" perseguito. Questa circostanza eliminerebbe anche la rilevanza di possibili omonimie, poichè nelle *dissenting opinions* si legge testualmente che "*those who are really interested will easily find out who is actually being targeted*". Pertanto, concludono sul punto, la previsione in esame risulterebbe contraria al principio di minimizzazione dei dati, che – anche alla luce della normativa europea sulla protezione dei dati personali, art. 5, par. 1, lett. c), GDPR – deve orientare il trattamento dei dati.

Le conseguenze di una tale pronuncia sono potenzialmente rischiose. In particolare, i dissenzienti ribadiscono il pericolo derivante dalla pubblicazione dell'indirizzo: è facilmente intuibile che chi ha evaso grandi importi sia un soggetto benestante, che rischia di essere preda di possibili atti criminosi.

Proseguono i giudici dissenzienti nell'evidenziare come – e qui gli aspetti di più ampia condivisibilità – la principale problematicità della disciplina nazionale in esame, idonea ad integrare una violazione dell'art. 8 CEDU, risiede nel "mezzo" attraverso il

quale avviene la pubblicazione: il web. Sul punto osservano che “*there is no need to paraphrase the immense multiplicative effect of any piece of information published on the internet, combined with search engines*”. È evidente che gli stessi giudici si “interrogano” sulla connessione esistente tra “soggetti interessati” e finalità della misura: gli effetti di *public shaming* o comunque di deterrenza sarebbero comunque raggiungibili con un differente mezzo di pubblicazione, eccezion fatta per eventuali evasori conosciuti a livello nazionale o globale.

Collegandosi a tale circostanza, i dissenzienti escludono che l’analisi del caso in esame possa limitarsi alla sola pubblicazione sul sito dell’Amministrazione finanziaria, senza estendersi anche alla potenziale “ripubblicabilità” di tali dati. Difatti evidenziano testualmente che “*the truth in that it is perfectly foreseeable and even probable that such precious “gossip” will interest a certain public and will therefore find a publisher or disseminator who will ensure wide and popular coverage*”. Tale preoccupazione è confermata dagli stessi fatti di causa: basti pensare alla pubblicazione della citata “mappa nazionale degli evasori”, peraltro interattiva. Non può in merito escludersi la responsabilità dell’Amministrazione finanziaria per aver consentito la condivisione di tali dati. Ed ancora, sulla scorta di tali considerazioni, i giudici dissenzienti evidenziano la non divisibilità della decisione della maggioranza nella parte in cui argomenta che la misura non sarebbe sproporzionata in quanto il sito dell’Amministrazione finanziaria non sarebbe “molto visualizzato”. Secondo quanto si legge nelle *dissenting opinions*, a nulla rileverebbe la circostanza che la disposizione censurata preveda la immediata cancellazione dei dati in caso di avvenuto pagamento del debito tributario, da cui la grottesca affermazione: “*there is no «right to be forgotten» once one has been caught in the «web of the internet»*”. Pertanto, i giudici dissenzienti affermano che le motivazioni evidenziate inducono a ritenere che le finalità perseguite dalla misura ungherese hanno una dubbia potenzialità disincentivante, a fronte della quale sono, viceversa, sono evidenti le serie e pericolose intrusioni nella vita privata. Il bilanciamento di interessi adottato dalla normativa ungherese non appare dunque soddisfacente a causa della evidente violazione del principio di proporzionalità che ha indotto i giudici dissenzienti a ritenere che la disposizione integri una violazione dell’art. 8 CEDU.

**5. “I diritti alla riservatezza e alla trasparenza si fronteggiano soprattutto nel nuovo scenario digitale”:** con queste parole si è espressa la Corte costituzionale italiana in un recente arresto (sentenza n. 20/2019) relativo ad un caso in cui la Corte si è trovata a dover operare un bilanciamento tra opposte esigenze di trasparenza e riservatezza. È proprio il “nuovo scenario digitale” ad apparire l’aspetto principalmente problematico della misura di contrasto all’evasione posta all’attenzione dei Giudici di Strasburgo. Difatti, anche dai rilievi innanzi svolti, appare evidente come le principali preoccupazioni relative ad un possibile contrasto con la tutela della “riservatezza” sono principalmente alimentate dal “mezzo” attraverso il quale si persegue l’obiettivo di trasparenza: il web.

Questa problematica è dunque connessa ai più generici “rischi” posti dalla diffusione delle informazioni in rete, in merito alla quale la dottrina ha rilevato che *“l’indicizzazione e la libera rintracciabilità sul web rischiano di «stimolare forme di ricerca ispirate unicamente all’esigenza di soddisfare mere curiosità». Vi è il rischio di favorire, anziché il diritto all’informazione, una sorta di «voyeurismo digitale» e nello stesso tempo di alimentare la diffidenza nei confronti della pubblica amministrazione”* (NICOTRA I.A., *Privacy vs trasparenza*, cit., 14).

E difatti autorevole dottrina ha già da tempo evidenziato come *“nelle società contemporanee, sempre più strutturate come Information and Communication Society si moltiplicano gli strumenti mediante i quali è possibile porre in essere processi di sanzione sociale”* mediante la creazione di *“luoghi nei quali viene data pubblicità di comportamenti ritenuti contrari alle regole sociali della comunità”* (PAPA A., *Espressione e diffusione del servizio in Internet. Tutela dei diritti e progresso tecnologico*, Torino, 2009, 135); comportamenti tra i quali potrebbero ascrivere anche le misure “antievazione” in esame.

La riservatezza – tutelata, come anticipato, tanto dalle costituzioni nazionali quanto dalle Carte dei diritti europee – è stata, per quanto attiene il presente contributo, oggetto di ampio interesse anche da parte della giurisprudenza della Corte di Strasburgo che, proprio in merito al parametro di cui all’art. 8 CEDU, ha spesso assunto posizioni garantiste a fronte di ingerenze derivanti da misure legislative nazionali volte al perseguimento di finalità pubblicistiche. Si pensi proprio alla Sentenza 8 novembre 2016 (*Magyar Helsinki Bizottság contro Ungheria*) nella quale, sebbene in riferimento all’art. 10 CEDU, si legge testualmente che *“The public interest cannot be reduced to the public’s thirst for information about the private life of others, or to an audience’s wish for sensationalism or event voyeurism”*.

Proprio per tali argomentazioni non appare di rilievo secondario l’aspetto relativo al rischio di “ripubblicazione” dei dati degli evasori e alla relativa indicizzazione tramite i c.d. *catching providers*. Sul punto, condividendo quanto affermato nelle *dissenting opinions*, deve dunque dissentirsi con quanto argomentato dalla Corte sia in merito alla decisione di limitare l’oggetto del giudizio alla sola pubblicazione della lista sul sito dell’Amministrazione finanziaria, sia alla affermazione in virtù della quale la pubblicazione su tale sito non si presterebbe al *public shame*, poiché non consentirebbe di pubblicare degli eventuali “commenti” in calce alla lista. Ma appare naturale che tale ultima considerazione è implicitamente smentita proprio dalla possibile ripubblicabilità dei dati degli evasori su altri siti web che, viceversa, ben consentirebbero la pubblicazione di eventuali commenti (basti sol pensare all’ipotesi di notizia (ri)pubblicata su un quotidiano online, soprattutto ove un link alla notizia stessa sia successivamente pubblicato su un social network).

La difficoltà di condividere la decisione della Corte, soprattutto con riferimento alla specifica misura ungherese, deriva anche dall’analisi di misure sostanzialmente analoghe, ma “proceduralmente più attente” previste invece in differenti ordinamenti, quali ad esempio quello spagnolo, nel quale, per limitare i rischi derivanti da una agevole ricerca dei nominativi presenti nella lista, è legislativamente previsto –

quantomeno – che il contenuto della stessa non possa essere “catturato” dai motori di ricerca. Da questo punto di vista, difatti la disciplina spagnola potrebbe apparire, seppur parzialmente, più “garantista”, in quanto, vietandone la catturabilità ad opera dei motori di ricerca, pone dei limiti alla “rapida circolazione” dei dati degli evasori pubblicati sul sito dell’Amministrazione finanziaria. La previsione di una simile cautela del legislatore spagnolo deriva presumibilmente dalla maggiore sensibilità nazionale al tema della deindicizzazione, che ha visto la Spagna protagonista della celebre sentenza resa dalla Corte di Giustizia dell’Unione europea in relazione al caso c.d. *Google Spain* (CGUE, Causa C-131/12, *Google Spain SL, Google Inc./Agencia Española de Protección de datos, Mario Costeja González*).

La tematica appare connessa alla necessità di tutelare quella “*dignitary privacy*”, da chi, sebbene con specifico riferimento alla disciplina di cui all’art. 7 della Carta di Nizza, ha affermato che “*dignitary privacy follows a normative logic designed to prevent harm to personality caused by violation of civility rules (...). Throughout the world, courts protect dignitary privacy by balancing the harm that a communication may cause to personality against legitimate public interests in the communication*”. (POST R.C., *Data privacy and dignitary privacy: Google Spain, the right to be forgotten, and the construction of the public sphere*, in *Yale Law School, Public Law Research Paper*, no. 598, 2017, 982).

Appare pertanto doveroso ricordare che “*In un mondo sempre più connesso e caratterizzato dall’imperitura memoria dei dati immessi in Rete, l’esigenza di dimenticare ed essere dimenticati assume sempre più valore per la corretta evoluzione democratica delle moderne società digitali*” (MESSINA D., *Un diritto all’oblio “racchiuso” all’interno dei confini europei: alla ricerca di un bilanciamento multilivello dei diritti configgenti nell’era digitale*, in *Diritto pubblico europeo rassegna online*, 2020, 1, 1).

Da questo punto di vista pare dunque evidente la superfluità della previsione, presente in differenti legislazioni nazionali tra le quali quella ungherese, relativa alla immediata cancellazione dei dati all’esito del corretto adempimento tributario. Difatti, la problematica appare strettamente connessa al delicato tema del “*right to be forgotten*”, dunque del “diritto all’oblio” in rete, oggi che “*La ricerca di un idoneo punto di equilibrio tra libertà di informazione e tutela della proiezione attuale (...)* deve ... necessariamente confrontarsi con un panorama informativo estremamente particolare e dinamico, caratterizzato da un sovradimensionamento dei contenuti informativi e dall’assenza delle barriere temporali e spaziali tipiche dell’esperienza fisica tradizionale” (MESSINA D., *Un diritto all’oblio*, cit., 5). Del resto, la medesima dottrina ha condivisibilmente evidenziato, tra gli altri, che la sola richiesta di deindicizzazione rivolta al motore di ricerca potrebbe non essere di per sé sufficiente, poiché l’informazione continua a “vivere” nel web e occorrerebbe una richiesta – tutt’altro che agevole – di rimozione anche al gestore del sito fonte: soluzione non così facilmente praticabile, come invece asserito dalla maggioranza dei Giudici di Strasburgo.



Dunque, la pur “lodevole” finalità disincentivante perseguita mediante la pubblicazione delle liste evasori, tende a rivelarsi sproporzionata, in un bilanciamento con un diritto alla privacy (nella sua accezione volutamente più ampia) tutelato in diversi livelli di governo, quali sono tanto le costituzioni nazionali quanto le Carte dei diritti. Ciò a causa della inarrestabile circolazione dei dati nell’ambito del c.d. “ecosistema digitale” nel quale, difatti, “*ad essere potenzialmente in pericolo non risulta essere la memoria, bensì, paradossalmente, la capacità degli individui di dimenticare ed essere dimenticati*” (MESSINA D., *Il diritto all’oblio tra vecchie e nuove forme di comunicazione*, in *DIMT - Diritto Mercato Tecnologia*, 2016, 2, 106). Queste argomentazioni inducono viceversa a comprendere la “proporzionalità”, rispetto alla specifica tutela della riservatezza, di misure che prevedono forme di attuazione di concrete esigenze di “trasparenza” realizzate attraverso il “mezzo cartaceo”. Questo è quanto, come accennato, accadeva in Italia in merito alla pubblicazione dei dati reddituali ai sensi dell’originaria formulazione dell’art. 69 D.P.R. n. 600/1973, nonché – volendo riferirsi nuovamente al caso ungherese – quanto accade a livello locale mediante la pubblicazione di elenchi di evasori di tributi locali, poiché è proprio nella gestione dei tributi locali che può riconoscersi un interesse più concreto – per non dire meno “voyeuristico” – della collettività, anche volta ad un maggior controllo dell’elettorato sull’operato del governo locale. Tuttavia, anche in quest’ultimo caso, andrebbe opportunamente valutata la proporzionalità di una simile “penalità” alla luce dei principi vigenti in materia sanzionatoria e relativi alla effettività della tutela del contribuente (*infra*).

**6.** Le riflessioni innanzi svolte, soprattutto relative al “mezzo” attraverso il quale si realizza una simile pubblicazione e al connesso “sacrificio” alla tutela della dignità del contribuente, inducono, a parere di chi scrive, un’ulteriore – seppur breve – riflessione in merito alla peculiare “afflittività” di una simile misura: la configurazione della stessa come “sanzione impropria”.

Sebbene l’attuale configurazione delle “liste di evasori” sia teleologicamente orientata a disincentivare l’evasione fiscale, nei fatti la sua funzionalità si traduce in una misura che si aggiunge all’applicazione di una “ordinaria” sanzione tributaria, amministrativa o penale che sia (ciò, naturalmente, a differenza di quanto accade nei citati casi di pubblicazione dei dati reddituali di determinate categorie di contribuenti, quali politici e titolari di incarichi dirigenziali, per i quali, invece, la pubblicazione non sarebbe paragonabile a una misura sanzionatoria, in quanto in tale situazione si tratta di una misura che, come anticipato in premessa, risponde ad esigenze pubblicistiche di trasparenza). Difatti, come ricordato, anche in ambito internazionale la dottrina ha definito le misure di *public shame* in campo tributario quali “*penalty for non-compliance*” (DWENGER N. - TREBER L., *Shaming for tax enforcement*, cit.).

Orbene, è per tale motivo che, a parer di chi scrive, potrebbe “azzardarsi” l’ipotesi che una simile previsione legislativa, seppur “travestita” da “misura antievasione”, sia in realtà assimilabile ad una “sanzione” e possa, dunque, essere ricompresa nella discussa categoria delle c.d. “sanzioni improprie” o “atipiche”.

L'autorevole dottrina che principalmente si è soffermata sull'analisi di simili misure sanzionatorie ha evidenziato che *“una volta percepita l'importanza del fenomeno e sgombrato il campo dagli eccessivi condizionamenti formali e qualificatori, è opportuno ribadire che le sanzioni improprie (lato sensu afflittive) sono qui concepite come strumenti di reazione alla violazione del precetto, non qualificati né disciplinati dal legislatore come sanzioni e purtuttavia aventi un'apprezzabile funzione afflittiva (punitiva), ancorché concorrente con altre funzioni e non prevalente”* (DEL FEDERICO L., *Sanzioni improprie ed imposizione tributaria*, in PERRONE L. - BERLIRI C. (a cura di), *Diritto tributario e Corte costituzionale*, Napoli, 2006, 519). Ancora, le misure di *public shame* sembrerebbero integrare una simile fattispecie di “sanzione atipica”, poiché appaiono coincidere con la definizione fornita da chi ha recentemente evidenziato che *“L'esigenza di contrastare anche attraverso una preventiva dissuasione alcuni comportamenti non chiari dei contribuenti ha ... spinto il Legislatore a prevedere risposte punitive con altri e diversi effetti negativi per il contribuente, in grado di incidere su sfere diverse da quelle precipuamente riservate alla sanzione amministrativa tributaria”* (ALFANO R., *Sanzioni amministrative tributarie e tutela del contribuente*, Napoli, 2020, 291).

Ove una simile classificazione, come “sanzione impropria”, della pubblicazione di liste di evasori possa essere condivisa, la stessa condurrebbe alla necessità – tuttavia non trattata dalla Corte di Strasburgo nella sentenza in esame – di valutare la proporzionalità della misura anche alla luce dei principi che interessano la tutela del contribuente in materia sanzionatoria, relativa all'applicazione di garanzie costituzionali ed europee. Ciò per evitare che *“la possibile sostituzione delle sanzioni amministrative, assistite in genere da garanzie sostanziali e procedimentali, con misure che, pur non appalesandosi come sanzioni sul piano formale, hanno funzione punitiva e sono prive di garanzie, risultando altresì sottratte, per l'ambigua veste formale ad esse attribuita, al regime costituzionale della sanzione punitiva”* (DEL FEDERICO L., *Le sanzioni atipiche: esperienza italiana e quadro europeo*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2014, 2, 72). In merito si ricorda, seppur brevemente, che a fronte di posizioni “meno garantiste” assunte della giurisprudenza costituzionale nazionale, veri e propri “paletti” alla necessaria tutela del contribuente in tema di “sanzioni improprie” sono stati cristallizzati – sebbene inizialmente in maniera “ondivaga” – tanto dalla stessa Corte di Strasburgo quanto, soprattutto, dalla Corte di Giustizia UE nell'ambito della disciplina dei tributi armonizzati. Sul punto, da una attenta analisi della casistica giurisprudenziale è difatti emerso che *“l'oggettiva sproporzione della risposta pubblica data dalle sanzioni improprie ha spinto la giurisprudenza della Corte di giustizia a indirizzare la sua proverbiale attività creativa verso la difesa del contribuente rispetto alle particolari fattispecie interne che, ove anche abbiano potuto trovare giustificazione in sede interna, non possono conservarla in sede europea”* (ALFANO R., *Sanzioni amministrative tributarie*, cit., 321).

Ed ancora – e sempre qualora l'ipotesi di una simile classificazione dovesse ritenersi condivisibile – una ulteriore e conseguente riflessione potrebbe spingersi a chiedere se la conseguente coesistenza di tale misura “afflittiva” possa integrare o meno una

fattispecie di *bis in idem* (*rectius* di *bis puniri*) poiché, l'analisi della misura stessa, soprattutto in virtù dell'interesse prettamente pubblicistico e “deterrente” che mira a perseguire, risulterebbe integrare i c.d. “*Engel's criteria*”, la cui elaborazione, come noto, deriva proprio dalla giurisprudenza di Strasburgo (Corte EDU, sentenza *Engel c. Olanda*, 8 giugno 1976), soprattutto considerando che la relativa successiva elaborazione ne ha fornito una interpretazione sostanzialistica (anche evidenziando il carattere alternativo e non necessariamente cumulativo di tali criteri – si pensi, per tutte, alla celebre sentenza *Grande Stevens c. Italia*, 4 marzo 2014, e ciò quantomeno fino al più recente *revirement* della pronuncia *A e B contro Norvegia*, 15 novembre 2016); che ha orientato anche la giurisprudenza della Corte di Giustizia, trovando positivizzazione nell'art. 4, prot. 7, CEDU e nell'art. 50 della Carta di Nizza. Tale suggestione deriverebbe anche dall'analisi della ricostruzione effettuata dalla dottrina che, nell'analisi del principio in esame, e in relazione al secondo e terzo criterio Engel, ha evidenziato che “*In particolare, aspetto che per i giudici di Strasburgo è denso di significato, è la natura dell'infrazione, nel valutare la quale si deve avere riguardo al tipo di interesse tutelato. In questo senso, la circostanza che una norma sia posta a tutela di interessi di carattere generale della società piuttosto che di interessi particolari (...); ugualmente, assumono rilevanza anche il fatto che la fattispecie abbia un fine preventivo (...), nonché l'accertamento della provenienza dell'azione, se cioè sia stata posta in essere da una pubblica autorità in virtù di poteri legalmente riconosciuti (...)*” (così MARINO G., *Il principio del “ne bis in idem” nella giurisprudenza CEDU: dai profili sostanziali a quelli procedurali*, in GLENDI C. - CORASANITI G. - CORRADO OLIVA C. - DE' CAPITANI DI VIMERCATE P. (a cura di), *Per un nuovo ordinamento tributario*, Tomo I, Padova, 2019, 632).

Si tratta, chiaramente, di una considerazione “provocatoria”, sull'analisi della quale occorre procedere con estrema cautela poiché, come evidenziato, la maggior parte delle misure nazionali ricordate prevedono “limiti” quantitativi – in termini di imposta evasa – al fine della inclusione nella lista di “grandi” evasori (a titolo esemplificativo: Ungheria, 10 o 100 milioni di fiorini ungheresi, rispettivamente in caso di persone fisiche o giuridiche; Spagna, 1.000.000 euro; Grecia, 150.000 euro) e tale circostanza potrebbe, in linea con la giurisprudenza di Strasburgo *A e B* (nonché *Menci* della CGUE), non essere idonea a integrare una effettiva violazione del principio di proporzionalità, quantomeno ai fini della sola individuabilità della violazione del principio del *ne bis in idem*.

7. È noto che, pur non potendosi riconoscere alcuna efficacia “cogente” alle conclusioni cui giunge – peraltro non unanimemente – la Corte di Strasburgo nella citata sentenza, tuttavia in dottrina va pacificamente riconoscendosi alle decisioni della Corte una “efficacia interpretativa *erga omnes*”, dunque anche nei confronti delle legislazioni nazionali che non sono parte del giudizio in esame. Secondo alcuni autori, il riconoscimento di tale efficacia “indiretta” delle pronunce della Corte EDU troverebbe del resto la sua conferma nel principio di solidarietà che è alla base dell'impianto stesso della Convenzione, evidenziando che, del resto, “*sembra*

*emergere una chiara volontà, da parte della Corte dei diritti dell'uomo, di accrescere rispetto al passato, a Convenzione invariata, e quindi in assenza di una base giuridica legittimante (...) il tasso di vincolatività delle proprie decisioni», così manifestando «una tendenza ad andare oltre la sua missione, prima esclusiva, di fornire un'individual justice verso un modello di constitutional justice» (POLLICINO O., *Allargamento dell'Europa a Est e rapporto tra corti costituzionali e corti europee*, Milano, 2010, 127-129).*

In tal senso è stato autorevolmente affermato che *“certamente le sentenze della Corte europea servono non solo per decidere i singoli casi sottoposti al suo esame, ma più in generale per chiarire, salvaguardare e sviluppare le regole e i principi contenuti nella Convenzione. Per questa loro valenza interpretativa, le decisioni della Corte europea hanno sicuramente effetti che superano il confine dello Stato verso cui sono rivolte. Tuttavia si tratta di un'autorevolezza di natura persuasiva, di autorità di cosa interpretata da valutare tenendo conto che la Corte europea decide sempre alla luce della dottrina del margine di apprezzamento degli Stati membri”* (CARTABIA M., *La Costituzione italiana e l'universalità dei diritti umani, relazione su “La Costituzione italiana 60 anni dopo: i diritti fondamentali*, convegno dell'Accademia dei Lincei, Roma, 28-29 febbraio 2008).

Orbene, soprattutto ricordando l'innegabile grande impatto che la Convenzione e le sentenze della Corte hanno proprio in materia tributaria, appare doveroso chiedersi quali ripercussioni potrà avere una simile pronuncia sulle legislazioni nazionali che adottano misure sostanzialmente analoghe a quella ungherese: se da una parte potrebbero “rafforzarne” la portata, dall'altra, le citate *dissenting opinions* potrebbero alimentare i dubbi già sollevati dalla dottrina in merito alla loro lamentata sproporzionalità. Sul punto si ricorda, a titolo esemplificativo, quanto rilevato dalla dottrina spagnola, che *“ha puesto de relieve las carencias del listado y la injerencia que puede suponer en bienes constitucionalmente protegidos como los derechos la intimidad, el honor y la protección de los datos de caracter personal. Ello conlleva que el juicio de proporcionalidad (...) adquiera un especial interés y su superación sea necesaria para la validez del listado”* (OLIVARES OLIVARES B.D., *La eficacia del listado de incumplidores relevantes a la Hacienda Pública*, in *Revista de internet, derecho y política*, 2019, 28, 86).

Ulteriore riflessione potrebbe attenerne l'impatto di una simile pronuncia anche sulle legislazioni nazionali che non hanno previsioni analoghe a quella del caso in esame. La pronuncia della Corte EDU, nell'affermare la compatibilità con l'art. 8 Convenzione, potrebbe tanto “stimolare” l'interesse per l'introduzione di una simile misura “asseritamente” disincentivante, soprattutto per fronteggiare la contingente “crisi economico-pandemica”, quanto, viceversa, scoraggiarne una possibile adozione, in virtù delle condivisibili conclusioni di cui alle citate *dissenting opinions* che fanno presumibilmente prevedere che la questione in esame non può ritenersi ancora pacifica nella giurisprudenza della Corte di Strasburgo. Questo soprattutto in virtù della lamentata e potenziale sproporzionalità della misura in esame che induce a sottolineare la necessità di un più ponderato bilanciamento di interessi.



Del resto, dall'analisi delle argomentazioni avanzate dalla dottrina internazionale emerge non solo che *“despite the popularity of shaming penalties, to the best of our knowledge there is no evidence on how they work or whether they have the intended effect”* (PEREZ-TRUGLIA R. - TROIANO U., *Shaming tax delinquents*, cit., 121), ma anche che *“esta medida resulta poco adecuada desde la perspectiva del juicio de proporcionalidad constitucional respecto del derecho a la protección de los datos de carácter personal para alcanzar las finalidades enunciadas per el legislador”* (OLIVARES OLIVARES B.D., *La eficacia del listado de incumplidores relevantes*, cit., 95).

In conclusione, in virtù dei differenti profili di possibile violazione del principio di proporzionalità che la misura appare presentare, sembra legittimo porsi alcuni interrogativi, derivanti dalla condivisibili considerazioni di chi ha autorevolmente sottolineato *“l'enorme potenzialità che i principi contenuti nella CEDU assumono nella materia fiscale”* poiché *“dal momento che i diritti umani si occupano di proteggere l'individuo dall'esercizio dei pubblici poteri, non si può non rilevare come il potere impositivo costituisca la più visibile, persistente e pressoché onnicomprensiva interferenza nei confronti del diritto di proprietà dell'individuo”* (MARINO G., *Il principio del “ne bis in idem” nella giurisprudenza CED*, cit., 624).

*In primis*, in virtù della ipotizzata riconducibilità della misura in esame alla dibattuta categoria delle “sanzioni improprie”, ci si potrebbe chiedere se la Corte non avrebbe potuto giungere a conclusioni diverse, dunque censurando la normativa in esame in quanto “sproporzionata”, non solo utilizzando il parametro di cui all'art. 8 CEDU, ma anche in virtù di una ponderata applicazione del principio di proporzionalità in materia sanzionatoria, richiamando non solo i propri precedenti sul tema, ma anche, in un auspicabile dialogo tra le Corti, le posizioni garantiste assunte in materia dalla Corte di Giustizia UE. Al riguardo appare necessario ricordare che, proprio nel panorama internazionale, è stato autorevolmente e recentemente osservato che *“una moderna visione della tutela giuridica effettiva non può più giustificare la compressione dei diritti di tali soggetti al fine di tutelare l'interesse fiscale della collettività”*, evidenziando in particolare che *“Nonostante la prevenzione sia per sua natura obiettivo legittimo, le sanzioni che perseguono principalmente e unilateralmente obiettivi deterrenti possono violare il divieto di eccessività della reazione da parte dell'ordinamento giuridico”* (KOKOTT J. - PISTONE P. - MILLER R., *Diritto internazionale pubblico e diritto tributario*, in *Dir. prat. trib. int.*, 2020, 2, 484).

Infine, sebbene non possa parlarsi di “giurisprudenza necessitata” in riferimento alle pronunce della Corte di Strasburgo, è noto che un numero sempre crescente di ordinamenti nazionali hanno optato per l'adozione di simili misure “non prettamente fiscali” per fronteggiare la crisi finanziaria dello scorso decennio. Dunque, volendo ritenere pacifica la consapevolezza della Corte in merito alla “efficacia interpretativa *erga omnes*” delle proprie pronunce, ci si potrebbe chiedere se contingenze economiche diverse dall'attuale situazione “pandemico-emergenziale” non avrebbero indotto anche la maggioranza dei Giudici di Strasburgo a dichiarare il contrasto con

l'art. 8 della CEDU, come – viceversa – condivisibilmente sostenuto nelle citate *dissenting opinions*.

#### BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

- ALFANO R., *Sanzioni amministrative tributarie e tutela del contribuente*, Napoli, 2020
- BAKER P., *Taxation and human rights*, in *GITC Review*, 2001, 1, 1-13
- BILANCIA P., *Il governo dell'economia tra stati e processi di integrazione europea*, in *Rivista dell'Associazione italiana dei costituzionalisti*, 2014, 3, 1-13
- BORIA P., *La privacy dei contribuenti e la dichiarazione tributaria*, in *Riv. dir. trib.*, 2006, 3, 183-203
- CARACCIOLI I., *“Lista Falciani” e “Panama Papers”*: esiste una gerarchia tra le norme costituzionali?, in *Riv. dir. trib.*, 2016, 4, 50 ss.
- CARPENTIERI L., *Indagine conoscitiva sulla riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e altri aspetti del sistema tributario*, Audizione presso la VI Commissione (Finanze) della Camera dei Deputati e VI Commissione (Finanze e Tesoro) del Senato della Repubblica, 15 marzo 2021
- CARTABIA M., *La Costituzione italiana e l'universalità dei diritti umani, relazione su “La Costituzione italiana 60 anni dopo: i diritti fondamentali*, Convegno dell'Accademia dei Lincei, Roma, 28-29 febbraio 2008
- D'AYALA VALVA F., *Acquisizione di prove illecite. Un caso pratico: la lista Falciani*, in *Riv. dir. trib.*, 2011, 7-8/, II, 402-420
- DE MITA E., *Il principio di capacità contributiva*, in *Interesse fiscale e tutela del contribuente*, Milano, 2006
- DEL FEDERICO L., *Le sanzioni atipiche: esperienza italiana e quadro europeo*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2014, 2, 57 ss.
- DEL FEDERICO L., *Sanzioni improprie ed imposizione tributaria*, in PERRONE L. - BERLIRI C. (a cura di), *Diritto tributario e Corte costituzionale*, Napoli, 2006, 519.
- DWENGER N. - TREBER L., *Shaming for tax enforcement: evidence from a new policy*, in *Hohenheim Discussion Papers in Business, Economics and Social Sciences*, 2018, 21, 1-46
- FEDELE A., *Concorso alle pubbliche spese e diritti individuali*, in *Riv. dir. trib.*, 2002, 1, 31 ss.
- GALLO F., *Le ragioni del fisco*, Bologna, 2011
- GIOVANNINI A., *Il ne bis in idem per la Corte EDU e il sistema sanzionatorio tributario domestico*, in *Rass. Trib.*, 2014, 5, 1155 ss.
- KOKOTT J. - PISTONE P. - MILLER R., *Diritto internazionale pubblico e diritto tributario – I diritti del contribuente la fase 1 del progetto dell'International Law Association sul diritto tributario internazionale*, in *Dir. prat. trib. int.*, 2020, 2, 454-502

- MARCHESELLI A., *Indagini tributarie “a trabocchetto” e buona fede, diritto di assistenza del difensore, illegittimità istruttorie e utilizzabilità della prova*, in *Riv. tel. dir. trib.*, 29 giugno 2020
- MARINO G., *Il principio del “ne bis in idem” nella giurisprudenza CEDU: dai profili sostanziali a quelli procedurali*, in GLENDI C. - CORASANITI G.- CORRADO OLIVA C. - DE’ CAPITANI DI VIMERCATE P. (a cura di), *Per un nuovo ordinamento tributario*, Tomo I, Padova, 2019, 623 ss.
- MARINO G., *Il Tax Whistleblowing: dal contratto all’evasione fiscale internazionale alla prevenzione della pianificazione fiscale aggressiva*, in *Dir. prat. trib.*, 2020, 4, 1348 ss.
- MARONGIU G., *Ezio Vanoni Ministro delle Finanze*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2016, 3, 346 ss.
- MORRONE A., voce “*Bilanciamento (giustizia costituzionale)*”, in *Enciclopedia del diritto*, Annali, Vol. II, Milano, 2008, 185 ss.
- MESSINA D., *Un diritto all’oblio “racchiuso” all’interno dei confini europei: alla ricerca di un bilanciamento multilivello dei diritti configgenti nell’era digitale*, in *Diritto pubblico europeo rassegna online*, 2020, 1, 1-25
- MESSINA D., *Il diritto all’oblio tra vecchie e nuove forme di comunicazione*, in *DIMT Diritto Mercato Tecnologia*, 2016, 2, 105-143
- NICOTRA I.A., *Privacy vs trasparenza, il Parlamento tace e il punto di equilibrio lo trova la Corte*, in *Federalismi.it*, 2019, 7, 2-16
- OLIVARES OLIVARES B.D., *El artículo 95 bis de la Ley General Tributaria y el derecho a la protección de los datos personales*, in *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, 2016, 13, 167-177
- OLIVARES OLIVARES B.D., *La eficacia del listado de incumplidores relevantes a la Hacienda Pública*, in *Revista de internet, derecho y política*, 2019, 28, 85-97
- PAPA A., *Il diritto dell’informazione e della comunicazione nell’era digitale*, II Ed., Torino, 2021
- PAPA A., *Espressione e diffusione del pensiero in Internet. Tutela dei diritti e progresso tecnologico*, Torino, 2009
- PAPACHRISTOU H., *Greece publishes tax dodger list to name and shame*, in *Reuters*, 23 January 2012
- PEREZ-TRUGLIA R. - TROIANO U., *Shaming tax delinquents*, in *Journal of Public Economics*, 2018, 167, 120-137
- POLLICINO O., *Allargamento dell’Europa a Est e rapporto tra corti costituzionali e corti europee*, Milano, 2010
- POST R.C., *Data privacy and dignitary privacy: Google Spain, the right to be forgotten, and the construction of the public sphere*, in *Yale Law School, Public Law Research Paper*, no 598, 2017, 981-1072
- ROZAS VALDÉS A.J., *La contrarreforma de la Ley general tributaria*, in *Revista catalana de dret públic*, 11 de novembre de 2015