

El asunto Ferrazzini y la inclusión del proceso tributario en el artículo 6.1 CEDH¹

Maria Teresa Sutich²

1. Introducción

El CEDH constituye un núcleo de derechos reconocidos a los ciudadanos con el objetivo de mejorar la integración entre países con culturas jurídicas distintas. La interpretación amplia de los principios generales proporcionados por el Tribunal Europeo de Derechos Humanos (en adelante TEDH), puede influir en las decisiones de los tribunales nacionales sobre los derechos humanos a nivel nacional cuando se solicita su intervención. Los jueces tienen la responsabilidad de interpretar y aplicar los principios generales, definir sus límites y su propio alcance. La compleja interacción entre los principios de origen internacional y aquellos de fuente nacional exige la intervención de los tribunales para proporcionar una interpretación que dote de efectividad a las normas y no deje a un lado el contexto social en que deben ser aplicadas.

En relación al derecho a un juicio justo en un tiempo razonable, recogido en el artículo 6.1 CEDH, cabe señalar que los derechos resultantes del proceso tributario no están reconocidos expresamente como parte del acervo cultural común; el alcance del artículo se circunscribe a los derechos y obligaciones de naturaleza civil o las sanciones penales personales.

No obstante, en más de un caso, el TEDH ha sido llamado a resolver cuestiones relativas tanto al derecho civil como al tributario en las que se dirimía si habían existido violaciones de derechos del ciudadano durante un proceso. La respuesta ofrecida a casos individuales desvela que no existe una interpretación consolidada que excluye los derechos de naturaleza

¹ Cómo citar este artículo: Sutich M. T., El asunto Ferrazzini y la inclusión del proceso tributario en el artículo 6.1 CEDH, *Estudios Tributarios Europeos*, núm. 2/2014, (www.seast.it/revista), págs. 59-67.

² Maria Teresa Sutich, Doctoranda en Derecho Tributario Europeo en la Universidad de Bolonia. Traducción al español a cargo de José Miguel Martín Rodríguez.

tributaria de la aplicación del artículo 6.1 CEDH³. La incertidumbre interpretativa es un signo de la evolución del enfoque común en lo que respecta a la proximidad entre los derechos humanos y los derechos del derecho tributario nacional.

El caso Ferrazzini⁴ es un caso de referencia en este sentido porque plantea la cuestión de si los derechos de naturaleza tributaria objeto de la controversia merecen la misma protección que otros derechos fundamentales aunque su naturaleza sea diferente (por ejemplo, de índole administrativa⁵), conforme a las categorías identificadas por el Convenio. En el caso, el Sr. Ferrazzini estuvo inmerso en un proceso tributario en Italia en relación al impuesto de registro por la compra de unos terrenos que duró más de diez años. La calificación dada a la operación permitía en principio acogerse a beneficios fiscales específicos que la administración tributaria italiana denegó, iniciándose un proceso contencioso que se alargó durante años. Además de denegar el beneficio fiscal la administración italiana había impuesto una sanción pecuniaria.

El contribuyente, por su parte, había solicitado la intervención del TEDH argumentando que el Tribunal de primera instancia había violado su derecho a un juicio justo y en un tiempo razonable. El gobierno italiano negaba esta posibilidad porque por su naturaleza, entendía que no encajaba en el ámbito del CEDH. Ante esta situación, el TEDH hizo una interpretación restrictiva del concepto de derecho y obligación civil, determinando que el CEDH no resultaba de aplicación a dicho caso.

³ BAKER P., *The Decision in Ferrazzini: Time to Reconsider the application of the European Convention on Human Rights to Tax Matters*, Intertax, Volume 29, Issue 11, 2001.

⁴ Tribunal Europeo de Derechos Humanos, Asunto Ferrazzini vs Italia- n. 44759/98 de 12 Julio 2001

⁵ El derecho civil continental europeo, a diferencia del *common law*, mantiene una neta separación entre las reglas de Derecho Administrativo y las reglas de Derecho Civil a causa de sus diversas fuentes, el derecho público y el derecho privado respectivamente. La relación entre los ciudadanos y el Estado son tradicionalmente atribuidas al derecho público si bien determinan algunos efectos jurídicos en la esfera en el ámbito del derecho privado.

2. Los motivos para excluir a los procesos tributarios de la tutela prevista en el artículo 6.1 del CEDH

El TEDH aceptó en su momento el argumento de que no había ninguna violación de los derechos fundamentales garantizados por el CEDH. Los derechos reclamados por el contribuyente durante el proceso tributario no cumplían con los requisitos para la aplicación del artículo 6.1. En tales circunstancias, ni siquiera las sanciones impuestas afectaban a los derechos civiles de los contribuyentes. Los dos principales argumentos para apoyar esta posición eran que el proceso italiano no estaba conectado a una sanción penal y que las cuestiones de índole tributaria pertenecían al ámbito del derecho público⁶.

Aunque el TEDH ofrece un concepto autónomo de "derechos y obligaciones", caracterizado por el interés pecuniario, este último elemento no es razón suficiente para incluir a los derechos de naturaleza tributaria entre los derechos garantizados por la Convención, teniendo en cuenta también la evolución de la sociedad y de la protección conferida a los individuos. Una afirmación del género significa que los derechos fundados en la relación entre los contribuyentes y la administración pública, como los procesos tributarios, no pueden considerarse como derechos humanos fundamentales debido a su conexión con el propio derecho nacional y la discrecionalidad ejercida por la administración pública en su ejercicio, con el resultado de que para esta categoría de derechos únicamente las mismas jurisdicciones nacionales pueden ofrecer las pertinentes garantías procesales⁷.

Revisando los motivos de la corte, el origen de la restricción está en la naturaleza pública de estos derechos, a pesar de sus efectos sobre los individuos, que son perfectamente asimilables a los derivados de los derechos civiles.

⁶ Punto 21 de la sentencia: *"The existence of an individual's tax obligation vis-à-vis the State belonged, in their submission, exclusively to the realm of public law. That obligation was part of the civic duties imposed in a democratic society and the purpose of the specific provisions of public law was to support national economic policy."*

⁷ RUSEN ERGEC, *Taxation and Property Rights under the European Convention on Human Rights*, Intertax, Volume 39, Issue I.

3. El voto particular del juez Lorenzen, contrario a la interpretación restrictiva del ámbito de aplicación del Convenio

En la decisión Ferrazzini el TEDH no alcanzó la unanimidad, probablemente debido a la falta de una jurisprudencia consolidada sobre este género de interpretación restrictiva del alcance del CEDH. De hecho, en otros casos sobre procedimientos tributarios, el Tribunal sí reconoció la aplicabilidad del artículo 6.1⁸, considerando que las sanciones tributarias podían equipararse a las sanciones penales⁹. Dado que el CEDH no proporciona una definición de los derechos y obligaciones civiles debemos acudir a los trabajos preparatorios relativos al artículo.

3.1 La frágil justificación de la exclusión del sector tributario con base en los trabajos preparatorios

Examinando los argumentos empleados por el juez Lorenzen podemos apreciar que los motivos para excluir a los derechos de naturaleza tributaria, aunque no se mencionan de forma expresa, pueden tener su origen en razones meramente históricas. En 1950 los límites entre el poder discrecional de la administración pública y el poder judicial no eran suficientemente claros y además diferían entre los países. En la actualidad, esta distinción es más clara, gracias a la integración de los principios, en Europa, así como a la intensa actividad del poder legislativo¹⁰, por este motivo el nuevo contexto de las relaciones entre los individuos y sus gobiernos no tiene una dimensión exclusivamente pública, al tener también como principio el ejercicio de la justicia.

Con el objetivo de ampliar el alcance del artículo 6.1, podríamos pretender superar la incertidumbre de la propia norma mediante la adopción de un criterio económico como el interés pecuniario; sin embargo, debemos hacerlo partiendo de que una sociedad democrática la imposición tiene su origen en la aplicación de reglas establecidas por la ley.

⁸ GREGGI M., *The protection of Human rights and the Right to a Fair Tax Trial in the Light of the Jussila Case*, Intertax, Volume 35, Issue 11.

⁹ PARTOUCHE L., *The "Right to a fair trial": the French Civil Supreme Court Reduces its Scope of Application to Tax matters*, Intertax, Volume 33, Issue 2

¹⁰ Los problemas tributarios, especialmente como consecuencia de una inspección tributaria no están basados en un poder discrecional de la administración pública sino en la aplicación de la ley, la fuente en materia impositiva.

Debemos reconocer también una posible "erosión de la exclusión de los procesos tributarios"¹¹ si tenemos en cuenta que en muchos casos los estos procesos traen causa de problemas que pueden ser tutelados por la jurisdicción civil (por ejemplo a través del resarcimiento del daño).

Conforme a la realidad europea, la posición del TEDH no puede ser aceptada como una justificación para la exclusión, teniendo en cuenta que que todos los derechos ejercitados en un proceso son una expresión de los propios derechos civiles, entendidos como derechos inherentes a una sociedad civil. En este contexto, la distinción entre el derecho civil y el público es una justificación frágil para no admitir las reclamaciones derivadas de litigios tributarios, los cales merecen la misma tutela que otras categorías jurídicas en lo que respecta a la violación de los derechos humanos.

3.2 La necesidad de establecer una teoría general directa para considerar en qué consiste un derecho humano a través de los criterios autónomos que se distinguen en las categorías tradicionales

Si partimos de la suposición de que los derechos y obligaciones civiles invocados en un juicio constituyen derechos humanos, la pregunta que surge inmediatamente es: ¿Qué es un derecho fundamental? ¿Cómo lo podemos reconocer? Las categorías jurídicas tradicionales del derecho tales como los derechos públicos civiles o políticos tienen todas una base común en la teoría general del derecho¹². Este tipo de análisis es previo a la identificación de las otras categorías jurídicas, aunque no es aceptable que las mismas sean un límite a la protección proporcionada por el CEDH. Los derechos humanos están estrechamente relacionada con la esfera privada

¹¹ BAKER P., *Should Article 6 ECHR (Civil) Apply to Tax Proceedings?*, Intertax, Volume 29, Issue 6-7

¹² PERRONE A., *Art. 6 della CEDU, diritti fondamentali e processo tributario: una riflessione teorica*, Rivista di Diritto Tributario, fasc. 10, 2013, pág. 919.

en una concepción universal¹³, y no se recogen en las normas por ellos mismos representan la norma.

La conexión entre un derecho fundamental y la comunidad se encuentra en la imposibilidad de que existan transacciones respecto al derecho, o mejor dicho, en la indisponibilidad del mismo, porque todos los miembros de la comunidad son titulares de forma independiente. La posibilidad de transferir el derecho indisponible es incompatible con la naturaleza de un derecho fundamental, que representa el límite y la particularidad de los derechos humanos que expresan principios del derecho.

A la luz de los criterios clasificatorios, cada categoría jurídica tradicional puede incluir derechos que presentan estas características. Por esta razón, los derechos reivindicados en un proceso tributario no pueden ser tratados de manera discriminatoria con respecto a los derechos invocados en otra tipología de proceso.

4. Conclusiones *de iure condendo* proponiendo una tercera vía interpretativa del CEDH en consideración a la integración de los principios comunes

A través del CEDH se defiende el patrimonio cultural común de los países europeos, sin embargo, la estructura del Convenio necesita tener en consideración la evolución continua de Europa. El cambio de posición del TEDH es esencial para que la aplicación de los principios del propio CEDH sea efectiva. No podemos concebir un concepto de derecho civil únicamente como derecho de naturaleza civil, sino como un derecho común de la sociedad civil.

En opinión de la autora, la cuestión de la aplicación del artículo 6.1 CEDH no depende de la naturaleza del derecho reclamado en el proceso (penal, civil o administrativo), porque es el mismo proceso el que debe ser reconocido como un derecho fundamental, es decir, el derecho a la defensa de un

¹³ La concepción universal alude a la doble dirección de los efectos del derecho. Los efectos directos sobre los individuos como seres humanos y a los demás individuos que tienen cualquier interacción con los primeros.

individuo que pretende hacer valer sus derechos frente a un Tribunal¹⁴. El derecho de defensa es un principio general protegido por las leyes procesales independientemente de la naturaleza del proceso (por ejemplo, el derecho a ser escuchado se reconoce tanto en vía civil, penal como administrativa).

En Italia por ejemplo, los derechos procesales protegidos en el proceso tributario son los mismos que en el proceso civil, en algunos casos con mención expresa a dicha regulación (véase el artículo 16 del Decreto Legge No 546 del 31 diciembre 1992, en materia de comunicaciones y notificaciones en el proceso tributario, que remite al artículo 137 del Codice di Procedura Civile sobre el mismo tema). El propósito de la norma invocado es establecer un sistema común de comunicación y notificaciones de información relevante, actividad previa necesaria para el ejercicio de cualquier derecho en un proceso. De hecho, el cumplimiento de estas normas es obligatorio, sin y el proceso no puede celebrarse sin su respeto por su violación constituiría una restricción a la defensa de las partes. Si la legislación nacional disponga la igual protección a las personas que participan en el proceso, debe obtenerse que ejercitados derechos tienen la misma dignidad.

Los derechos de origen procesal, tienen razón de ser en el derecho de defensa, un derecho fundamental (indisponible, intransferible y con efectos universales). Esta tendencia puede observarse en las experiencias de otros ordenamientos, por ejemplo en España las normas relativas a la obtención de pruebas en el proceso tributario (artículo 106 de la Ley General Tributaria, Nº 58 de 17 de diciembre de 2003), remiten a las reglas del procedimiento civil (el Código Civil y la Ley de enjuiciamiento civil, Nº 1 de 07 de enero de 2000)¹⁵ a fin de garantizar las mismas oportunidades para aportar pruebas en ambos tipos de procesos. En otras palabras, el sistema español admite que la obtención de las pruebas de naturaleza civil y las de naturaleza tributaria se acojan a las mismas reglas, ya que no existe una diferencia sustancial entre la posición de un sujeto parte de un proceso civil

¹⁴ En este sentido el TEDH en la sentencia *Bendenoun*, del 2 de febrero 1994.

¹⁵ M. RODRÍGUEZ-BEREIJO LEÓN, *La Prueba en Derecho Tributario*, Thomson, Aranzadi, 2007.

de otro parte de uno ributario que ejerce su derecho a la defensa mediante la prueba o haciendo valer la inversión de la carga de la prueba.

La experiencia francesa, es otro ejemplo interesante de cómo los principios fundamentales pueden evolucionar a lo largo del proceso de integración entre la legislación nacional, interpretada por los respectivos tribunales supremos nacionales y las fuentes del derecho internacional¹⁶. Aunque las normas del proceso tributario y el proceso civil están formalmente separadas, sin emplear el sistema de remisión empleado en España e Italia, la jurisprudencia de los tribunales nacionales franceses (el Conseil d ' État¹⁷ y la Cour de Cassation¹⁸) considera para justificar la compatibilidad del artículo 6.1 CEDH con el proceso tributario que el derecho de defensa es base común en ambos, entendido éste como "acceso a la justicia"¹⁹. En este caso, la interpretación jurisprudencial es el nexo de unión entre los derechos fundamentales de origen nacional y los derechos reconocidos por el CEDH y la Unión Europea. En otras palabras, la integración de los principios fundamentales parte del derecho nacional, que interpreta los principios nacionales de forma compatible con las fuentes del derecho internacional²⁰.

La base común a todos los procesos reside en este derecho fundamental, considerado como principio general, y la duración adecuada del proceso es un caso específico de la protección de esta situación jurídica. Los procesos son reconocidos tanto por por la legislación nacional como por el derecho internacional debido a su raíz común; la protección de los derechos fundamentales tiene por lo tanto naturaleza autónoma, por lo que no debe

¹⁶ Para profundizar en la experiencia francesa les remitimos al trabajo: T. MASSON, *La protection du contribuable a travers la Convention Europeenne des droits de l'homme: une nouvelle consideration des droits de la defense?*, in *Fiscalité Européenne et Droit international des affaires*, Fontaneau, n. 131, 2002.

¹⁷ Conseil d'État, sentencia *Magiera*, del 28 de junio de 2002.

¹⁸ Cour de cassation, sentencia *Kloener*, n. 1118, del 14 de junio 1996.

¹⁹ J. LAMARQUE, *Sources du droit fiscal . Sources internationales- Application du principe de superiorité des normes internationales - Protection des droits de l'Homme*, JurisClasseur Procédures fiscales, 15 Junio 2010.

²⁰ F. MARTINET y A. ANGOTTI, *Conseil d'État et Cour de xassation, juge de l'impôt: étude comparative (introduction générale et premier volet)*. – *La fiscalité européenne et constitutionnelle, ou << la théorie des lasagnes>>*, *Revue de Droit fiscal* n° 42, 18 Octobre, 2012, 480.

limitarse a categorías jurídicas en consideración a sus efectos sobre las personas.

En conclusión, el caso Ferrazzini plantea una situación absolutamente comparable a la de otros procedimientos si tenemos en cuenta los efectos sobre el sujeto. Sin embargo, la calificación jurídica de la relación le ha impedido acceder a la protección de sus derechos humanos, provocando una clara discriminación en aplicación estricta del CEDH.