

Raluca NICOLAE

Limita art. 6 alin. (1) din Convenția europeană a drepturilor omului în materie fiscală

Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, semnată la Roma în data de 4 noiembrie 1950 conferă două categorii de garanții: garanții materiale și garanții procedurale. Pentru a asigura o protecție eficientă a drepturilor omului nu este suficientă consacarea unor drepturi materiale, ci este necesar să existe garanții procedurale fundamentale care să întărească mecanismul de apărare a acestor drepturi¹. Una din garanțiile cele mai importante este consacrată în art. 6 al Convenției, care garantează fiecărui individ dreptul la un proces echitabil.

Dreptul înscris în art. 6 are o aplicabilitate generală, pentru toate procesele civile și penale, în cadrul unor noțiuni specifice Convenției. Ne aflăm în fața unui drept de ordin procesual, astfel apărarea tuturor drepturilor personale și patrimoniale ale unui subiect de drept în cadrul procedurilor interne se realizează în cadrul unui proces care, prin garanțiile ce trebuie imperativ respectate, trebuie să se înscrie în liniile unui proces echitabil în sensul Convenției. Din punctul de vedere al statelor semnatare ale Convenției, dreptul la un proces echitabil poate fi analizat ca un drept substanțial, cu sancțiunea specifică a angajării răspunderii internaționale a acestora².

Articolul 6 este o dispoziție cheie a Convenției atât din punct de vedere cantitativ, cât și calitativ, având în vedere că nu există societate democratică fără tribunale imparțiale sau proceduri echitabile³. Contenciosul foarte abundent pe acest articol a permis degajarea unor principii directe, deși regula precedentului nu este aplicabilă⁴. Orice persoană fizică sau juridică poate invoca art. 6. Parcurgând jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului (CEDO) referitoare la aplicările, în practică, ale prevederilor art. 6 din Convenție trebuie să remarcăm faptul că aceasta acoperă o plajă foarte largă și variată a problematicii specifice, corespunzătoare acestui text, începând cu „domeniul de aplicare al art. 6 din Convenție” și continuând cu „garanțiile unui proces echitabil”, „dreptul la un tribunal independent și imparțial” și „garanțiile privitoare la desfășurarea procesului”.

Din punct de vedere material, dreptul la un proces echitabil nu se referă la toate litigiile, ci doar la „contestații cu privire la drepturi și obligații cu caracter civil” și la

¹ *Mihai Selegean*, Articolul 6. Dreptul la un proces echitabil, în *Dragoș Bogdan, Mihai Selegean (coord.)*, Drepturi și libertăți fundamentale în jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului, Ed. All Beck, București, 2005, p. 198.

² *Corneliu Bîrsan*, Convenția europeană a drepturilor omului: comentariu pe articole, Ed. All Beck, București, 2005, p. 394.

³ *Radu Chiriță*, Convenția europeană a drepturilor omului. Comentarii și explicații, ed. a 2-a, Ed. C.H. Beck, București, 2008, p. 195.

⁴ *Jean Francois Renucci*, Tratat de drept european al drepturilor omului, Ed. Hamangiu, București, 2009, p. 378.

„temeinicia unei acuzații în materie penală”. Nici autorii Convenției și nici organele acesteia nu au dat o definiție acestor noțiuni, CEDO și Comisia Drepturilor Omului (Comisia DO) preferând o interpretare de la caz la caz. Astfel, ne aflăm în prezența unor noțiuni autonome, definite în lumina Convenției, de către organele acesteia, independent de normele naționale⁵.

Jurisprudența a consacrat o interpretare extensivă a noțiunilor, ceea ce a provocat o extindere a domeniului clasic al procesului echitabil. Caracterul de instrument viu al Convenției impune luarea în considerare a compatibilității dispozițiilor naționale cu privire la elementele care alcătuiesc dreptul la un proces echitabil în sensul art. 6, cu textul Convenției, prin precizarea și extinderea domeniului său de aplicare.

O situație deosebită din punctul de vedere al aplicării art. 6 o reprezintă *litigiile fiscale*. Atât în domeniul civil, cât și în cel penal, acest text consacră în primul rând dreptul la un tribunal sau la un judecător, apoi dreptul de a beneficia de un proces echitabil și într-un termen rezonabil. Problema care se pune este de a ști dacă garanțiile prevăzute de art. 6 al Convenției se aplică și procedurilor fiscale.

Inițial, jurisprudența fostei Comisii oferea o abordare restrictivă conform căreia „art. 6 al Convenției este inaplicabil impunerilor fiscale”⁶. Potrivit acestei formule lapidare contenciosul fiscal nu intra în sfera de aplicare *ratione materiae* a Convenției. Ulterior, jurisprudența Curții a evoluat semnificativ, așa cum va rezulta din analiza următoare.

Obiectul prezentului studiu îl reprezintă analiza aplicării garanțiilor oferite de art. 6 alin. (1) la domeniul fiscal, prin prisma a două hotărâri fundamentale pentru subiectul analizat, respectiv:

- Hotărârea CEDO din 12 iulie 2001, *Ferrazzini c. Italia*;
- Hotărârea CEDO din 24 februarie 1994, *Bendenoun c. Franța*.

Astfel, pornind de la distincția clară între „contestație cu privire la drepturi și obligații cu caracter civil” și „acuzații în materie penală”, vom analiza evoluția jurisprudenței Curții Europene a Drepturilor Omului în sensul neaplicării art. 6 alin. (1) sub aspectul *civil* la contenciosul fiscal (partea I), precum și condițiile în care sancțiunile fiscale pot fi considerate acuzații în materie penală (partea a II-a).

I. Neaplicarea art. 6 alin. (1) „aspectul civil” la contenciosul fiscal

În cazul în care contenciosul fiscal are un aspect patrimonial, se poate pune problema aplicării art. 6 alin. (1) sub aspectul civil la domeniul fiscal.

Astfel, în speța *Ferrazzini c. Italia*⁷, dl Ferrazzini, cetățean italian, a sesizat Comisia Europeană a Drepturilor Omului cu privire la încălcarea art. 6 alin. (1) din Convenție ca urmare a duratei a trei proceduri fiscale în care era implicat. În fapt, reclamantul, împreună cu o altă persoană, au transferat un teren, imobile și o sumă de bani unei societăți cu răspundere limitată pe care acesta o constituise, al cărei capital îl deținea aproape integral și al cărei reprezentant era. Societatea, al cărei obiect de

⁵ Hotărârea CEDO *Konig c. Republica Federală Germania*, 28 iunie 1978, parag. 88 și 89 și hotărârea CEDO *Deweert c. Belgia*, 27 februarie 1980, parag. 42.

⁶ Conform Deciziei Comisiei Drepturilor Omului nr. 1904/63.

⁷ Hotărârea CEDO *Ferrazzini c. Italia*, 12 iulie 2001.

activitate era agroturismul, a solicitat administrației fiscale o reducere a impozitului pe transferul de proprietate, conform unei legislații pe care o considera aplicabilă, și a plătit suma pe care o considera datorată.

Speța se referă la trei recursuri: unul cu privire la plata taxei pe valoarea adăugată și alte două cu privire la taxa de înregistrare, taxa ipotecară și pe transferul de proprietate și cu privire la aplicarea unei reduceri de taxă.

Cu privire la primul recurs, administrația fiscală a emis, în data de 31 august 1987, o decizie de rectificare prin care dispunea plata impozitului datorat și penalități, întrucât valoarea dată bunurilor transferate nu era corectă. În data de 14 ianuarie 1988 reclamantul depune recurs în anulare la comisia fiscală. Comisia fiscală stabilește data audierii în 21 martie 1998. Ulterior, administrația fiscală a acceptat comentariile reclamantului, iar comisia fiscală a șters cazul de pe rol.

Referitor la celelalte două recursuri, administrația fiscală a emis o decizie de rectificare, în data de 16 noiembrie 1987, considerând că societatea nu poate beneficia de reducere de impozit și a dispus aplicarea unei penalități administrative de 20% din sumă în cazul în care nu se efectua plata în termen de 60 de zile. În data de 15 ianuarie 1988 reclamantul depune la comisia fiscală două contestații în anularea deciziilor de rectificare. Pronunțarea este amânată până la 22 mai 1999, când cele două solicitări sunt respinse.

În data de 27 octombrie 2000 societatea formulează apel la comisia fiscală regională.

Reclamantul pretinde că durata procedurilor încalcă principiului „termenului rezonabil” prevăzut de art. 6 alin. (1) din Convenție, conform căruia orice persoană are dreptul la judecarea cauzei sale într-un termen rezonabil, de către un tribunal care va hotărî, fie asupra încălcării drepturilor și obligațiilor sale cu caracter civil, fie asupra temeiniciei oricărei acuzații în materie penală îndreptate împotriva sa.

Reclamantul consideră că este vorba despre un „drept cu caracter civil”, având în vedere aspectul financiar. Guvernul italian consideră că art. 6 alin. (1) nu se aplică procedurilor fiscale, care aparțin dreptului public.

Curtea, pronunțându-se în speță cu privire la aplicabilitatea art. 6 parag. (1) din Convenție, a considerat că un contencios fiscal, „în pofida efectelor patrimoniale pe care le are asupra situației contribuabililor, nu intră în domeniul drepturilor și obligațiilor de natură civilă”⁸.

Pentru a înțelege soluția Curții este necesar, în primul rând, să analizăm noțiunea de „drepturi și obligații cu caracter civil” (secțiunea A). Hotărârea *Ferrazzini* fixează jurisprudența clară a CEDO cu privire la neaplicabilitatea art. 6 alin. (1) sub aspectul „civil” la litigiile fiscale, în sensul că evoluțiile care au avut loc cu privire la raporturile dintre particulari și autoritățile publice nu privesc totuși, în materie fiscală, obligația de a plăti impozite (secțiunea B). Totuși, această jurisprudență a ocazionat o serie de opinii divergente, în sensul extinderii protecției art. 6 alin. (1) la toate cazurile care implică determinarea poziției legale a unei persoane de drept privat, de către o autoritate publică (secțiunea C).

⁸ Idem, parag. 29.

A. Noțiunea de „drepturi și obligații cu caracter civil”

Autorii Convenției nu au dat o definiție pentru noțiunea de „drepturi și obligații cu caracter civil”. În jurisprudența Curții, termenul „civil” este utilizat alternativ cu „privat”, ceea ce poate conduce la interpretări diferite din partea statelor contractante, întrucât demarcația între drept public și privat este destul de neclară în general, iar criteriile utilizate pentru stabilirea acestei demarcații sunt diferite în funcție de sistemele de drept⁹. Judecătorii de la Strasbourg au fost determinați să aducă o serie de precizări cu privire la această noțiune, jurisprudența marcând o *tendință extensivă* a acesteia.

Din jurisprudența Curții se desprind următoarele aspecte:

- *Caracterul autonom* al noțiunii. Noțiunea de „drepturi și obligații cu caracter civil” nu determină conținutul material al „drepturilor și obligațiilor civile” în ordinea juridică a statelor contractante¹⁰, această noțiune este definită prin efectele produse în dreptul în cauză, pentru a vedea dacă poate fi considerat sau nu un drept sau o obligație civilă în sensul Convenției. Orice altă interpretare ar risca să producă rezultate incompatibile cu obiectul și scopul Convenției¹¹. În primul rând, Curtea analizează natura dreptului invocat sau a obligației, conform dreptului statului în speță. Sunt mai importante conținutul și efectele dreptului, decât calificarea legală. Acest criteriu nu este decisiv; ceea ce contează este dacă, potrivit principiilor generale obiective, noțiunea de „drept/ obligație cu caracter civil” poate fi asociată dreptului/ obligației invocate în speță¹²;

- De asemenea, „nu este necesar ca părțile în litigiu să fie persoane de drept privat; nu contează norma juridică pe baza căreia urmează a fi soluționată contestația (civilă, comercială, administrativă), și nici autoritatea competentă în speță (instanță de drept comun, organ administrativ)”¹³;

- Ulterior, Curtea a stabilit că „în cazul unei contestații între un particular și o autoritate publică, nu este decisiv dacă aceasta din urmă acționează ca persoană de drept privat sau ca deținătoare a puterii publice”¹⁴.

Ulterior, acestor constatări, caracterul „civil” a fost extins de la caz la caz, în *două direcții* convergente¹⁵. Prima se referă la reclamant: aspectul personal și patrimonial al reclamației ocupă un loc din ce în ce mai important în atribuirea „caracterului civil”. A doua se referă la stat: intervenția puterii publice exclude din ce în ce mai puțin „caracterul civil”. Aplicarea art. 6 este înlăturată numai în cazul intervenției puterii discreționare a statului.

⁹ P. Van Dijk, G.J.H. van Hoof, Theory and practice of the European Convention on Human Rights, Deventer, Kluwer Law and Taxation Publishers, 1990, p. 297.

¹⁰ Hotărârea CEDO *James ș.a. c. Marea Britanie*, 21 februarie 1978, parag. 81.

¹¹ Hotărârile CEDO *Engel c. Olanda*, supra cit., parag. 81 și *Konig c. Germania*, supra cit., parag. 88 și o serie de hotărâri ulterioare (spre exemplu, Hotărârea CEDO *Maaouia c. Franța*, 5 octombrie 2000, parag. 34).

¹² P. Van Dijk, G.J.H. van Hoof, op. cit., p. 297.

¹³ Hotărârea CEDO *Ringeisen c. Austria*, 16 iulie 1971, parag. 94.

¹⁴ Hotărârea CEDO *Konig c. Germania*, citată, parag. 90.

¹⁵ Edmond Pettits, La Convention européenne des droits de l'homme: commentaire article par article/ sous la direction de Emmanuel Louis Decaux et Pierre-Henri Imbert, Paris; Economica, 1995, p. 251.

Astfel, în hotărârea *Edition Periscope*¹⁶ atât Comisia Drepturilor Omului, cât și CEDO au admis că, din moment ce contestația viza dreptul la o sumă pentru repararea prejudiciului rezultat din tratamentul discriminatoriu la care societatea reclamantului a fost supusă, cu privire la acordarea unor avantaje fiscale și poștale acordate presei scrise, art. 6 alin. (1) este aplicabil. Curtea a considerat că, deși speța aparține unui domeniu în care statul intervine în calitate de deținător al puterii publice, acțiunea societății reclamante are un obiect „patrimonial” și este fondată pe o atingere adusă unor drepturi patrimoniale. „Drepturile respective au „un caracter civil”, indiferent de originea diferendului și de competența instanței administrative”¹⁷.

Cu privire la a doua categorie, două hotărâri pronunțate împotriva Italiei sunt relevante.

În speța *Lombardo*¹⁸, reclamantul era un jandarm care solicita o suplimentare a pensiei pentru boala dobândită în cursul muncii. Curtea a decis că „în ciuda aspectelor de drept public semnalate de guvern, în speță este vorba despre obligația statului de a vărsa unui funcționar o pensie, conform legislației în vigoare. În îndeplinirea acestei obligații statul nu utilizează prerogativele discreționare; în speță putându-se compara cu un angajator într-un contract de muncă de drept privat. Astfel, dreptul jandarmului la pensie [...] trebuie considerat un drept cu caracter civil în sensul art. 6 alin. (1), care este aplicabil în speță”.

În hotărârea *Salesi*¹⁹, reclamanta solicita un ajutor social, iar guvernul susținea că o astfel de acțiune este exclusiv de drept public. Ajutorul social nu era legat de un contract de muncă, regimul ajutoarelor sociale fiind finanțat exclusiv de stat, independent pe achitarea unei cotizații. Curtea consideră că „în ciuda aspectelor de drept public semnalate de guvern, reclamanta nu a fost afectată în relațiile sale cu autoritatea administrativă în exercițiul puterilor sale discreționare; reclamanta a suferit o ingerință în mijloacele sale de existență și invocă un drept subiectiv cu caracter patrimonial. Articolul 6 alin. (1) este aplicabil în speță”.

Ținând cont de evoluția jurisprudențială, domeniul „civil” al art. 6 este în permanență extins. Rămâne exterior acestuia „nucleul dur” al puterii publice. Astfel, *exced* sferei de aplicare a garanției unui proces echitabil, sub aspect civil: conținutul referitor la dreptul de a alege și de a fi ales, acordarea naționalității, statutul străinilor, accesul la funcția publică și statutul acesteia, obligațiile fiscale.

Litigiile fiscale reprezintă o situație aparte de aplicare a art. 6 alin. (1) sub aspectul său „civil”.

Inițial, Comisia a decis că nu poartă asupra unor drepturi și obligații cu caracter civil contestațiile cu privire la rambursarea de către administrația fiscală a sumelor plătite de către un exportator ca impozit pe cifra de afaceri, cele care fac obiectul unor proceduri privind taxele fiscale sau procedurile cu privire la calculul impozitului²⁰.

¹⁶ Hotărârea CEDO *Editions Periscope c. Franța*, 26 martie 1992.

¹⁷ *Idem*, parag. 39 și 40.

¹⁸ Hotărârea CEDO *Francesco Lombardo c. Italia*, 26 noiembrie 1992.

¹⁹ Hotărârea CEDO *Salesi c. Italia*, 26 februarie 1993.

²⁰ *Corneliu Bîrsan*, op. cit., p. 435.

De asemenea, Curtea a subliniat, printr-o jurisprudență constantă, că art. 6 alin. (1) din Convenție nu este aplicabil „contestațiilor” ce țin exclusiv de domeniul dreptului public și în special procedurile fiscale ca atare, deoarece nu au caracterul unor contestații cu caracter civil. Natura „patrimonială” a unui litigiu nu este suficientă pentru ca acesta să fie inclus în noțiunea de „drepturi și obligații cu caracter civil”, mai ales când natura obligației în litigiu rezultă din obligația fiscală.

Neaplicarea art. 6 alin. (1) sub aspectul civil la litigiile fiscale a fost consacrată de către Curtea Europeană a Drepturilor Omului prin hotărârea *Ferrazzini*.

B. Consacrarea jurisprudențială a principiului

În cauza *Ferrazzini* instanța europeană a arătat că evoluțiile care au avut loc în societățile democratice din statele contractante, cu privire la relațiile dintre particulari și autoritățile publice, nu privesc, în materie fiscală, obligația indivizilor/ societăților de a plăti impozite. Față de momentul adoptării Convenției nu există elemente noi care să ducă la calificarea acestei obligații ca „civile”.

Într-o primă etapă, Curtea amintește jurisprudența *Konig*²¹ în care a afirmat principiul autonomiei noțiunilor, în sensul art. 6 alin. (1) al Convenției: noțiunea de „drepturi și obligații cu caracter civil” nu poate fi interpretată numai prin referire la dreptul intern al statului pârât. Orice altă soluție riscă să conducă la rezultate incompatibile cu obiectul și scopul Convenției²².

De asemenea, Curtea reamintește că procedura fiscală are un aspect patrimonial, dar dovedirea naturii „patrimoniale” a unui litigiu nu este suficientă pentru a antrena aplicarea art. 6 alin. (1) sub aspectul „civil”²³. Conform jurisprudenței organelor Convenției pot exista obligații „patrimoniale” față de stat sau de autoritățile publice, care, în sensul art. 6 alin. (1), sunt considerate ca aparținând exclusiv dreptului public și, în consecință, nu pot fi încadrate în categoria „drepturilor și obligațiilor cu caracter civil”. Cu excepția amenzilor aplicate cu titlu de „sanctiune penală”, acesta este cazul obligațiilor de natură patrimonială care rezultă din legislația fiscală sau fac parte din obligațiile civice normale într-o societate democratică²⁴.

Pornind de la principiul deja consacrat în jurisprudență conform căruia Convenția este un instrument viu care trebuie interpretat în lumina condițiilor de viață actuale²⁵, Curtea recunoaște că relațiile dintre stat și indivizi au evoluat în intervalul de la adoptarea Convenției ca urmare a intervenției crescute a normelor publice în relațiile de drept privat și consideră că procedurile care țin de „dreptul public” în dreptul intern pot intra în câmpul de aplicare a art. 6, aspectul „civil”, dacă rezultatul este determinant pentru drepturi și obligații cu caracter privat. Curtea oferă câteva exem-

²¹ Hotărârea CEDO *Konig c. Germania*, citată, parag. 88-89.

²² Ibidem.

²³ A se vedea în acest sens hotărârile CEDO, *Pierre-Bloch c. Franța*, 21 octombrie 1997, parag. 51 și *Pellegrin c. Franța*, 26 martie 1992, parag. 40, citate de Curte.

²⁴ Conform hotărârii CEDO *Schouten și Meldrum c. Olanda*, 9 decembrie 1994, parag. 50 și deciziei Comisiei Drepturilor Omului din 11 decembrie 1986 în speța *Societatea S. și T. c. Suedia* nr. 11189/84.

²⁵ Hotărârea CEDO *Johnston și alții c. Irlanda*, 18 decembrie 1986, parag. 53.

ple în acest sens: vânzarea de terenuri, exploatarea unei clinici private, dreptul de proprietate. Pe de altă parte, intervenția tot mai puternică a statului în viața de zi cu zi a individului, spre exemplu în domeniul protecției sociale, a determinat Curtea să evalueze aspectele de drept public și de drept privat înainte de a concluziona că dreptul invocat poate fi considerat cu caracter civil²⁶.

În cazul *Ferrazzini*, Curtea a considerat, cu privire la domeniul fiscal, că evoluțiile care au avut loc într-o societate democratică nu privesc natura obligației indivizilor/ societăților de a plăti impozite. Față de epoca în care a fost adoptată Convenția, nu există noi ingerințe ale statului în domeniul „civil” al vieții individului. Curtea consideră că domeniul fiscal aparține exercițiului unor prerogative absolute ale puterii publice, iar caracterul public al raportului juridic între contribuabil și colectivitate rămâne predominant.

Luând în considerare cele menționate Curtea decide, cu valoare de principiu, că un contencios fiscal „în pofida efectelor patrimoniale pe care le are asupra situației contribuabililor, nu intră în domeniul drepturilor și obligațiilor de natură civilă”.

Instanța europeană a arătat că principiul interpretării noțiunilor autonome ale Convenției în lumina condițiilor de viață actuale într-o societate democratică nu o autorizează să interpreteze art. 6 alin. (1) ca și cum adjectivul „civil”, cu limitele pe care acesta le impune „drepturilor și obligațiilor” la care se referă textul, nu ar figura în cuprinsul său.

Din aceste considerente, Curtea a ajuns la concluzia care marchează jurisprudența actuală, respectiv contenciosul fiscal nu intră în câmpul de aplicare a drepturilor și obligațiilor cu caracter civil, în ciuda efectelor patrimoniale pe care le are asupra contribuabililor. Deci, acest contencios, dacă nu are o conotație penală, este incompatibil *rationae materiae* cu dispozițiile art. 6 alin. (1) din Convenție. Această decizie a dat naștere unor controverse în doctrină.

C. Criticile aduse jurisprudenței Ferrazzini

Hotărârea în cazul *Ferrazzini* nu a fost adoptată în unanimitate. Astfel, există o *opinie divergentă* soluției Curții²⁷, conform căreia, în cazul în care sunt afectate în mod direct interesele patrimoniale ale individului și ingerința autorității publice nu se bazează pe o putere discreționară, punctul de plecare pentru determinarea aplicabilității *ratione materiae* a art. 6 alin. (1) al Convenției trebuie să fie criteriul patrimonial²⁸, conform jurisprudenței *Editions Périscope*.

Este indubitabil că obligația de a plăti impozite are consecințe directe și importante asupra intereselor patrimoniale ale cetățenilor și că aspectele fiscale se bazează, într-o societate democratică, pe aplicarea unor dispoziții legale și nu pe puterea

²⁶ A se vedea în acest sens hotărârile CEDO *Deumeland c. Germania*, 29 mai 1986, parag. 74 și *Schouten și Meldrum*, supra cit., parag. 60.

²⁷ Opinia divergentă a Judecătorului Lorenzen, la care au aderat alți cinci judecători, respectiv judecătorii Rozakis, Bonello, Stráznická, Bîrsan și Fischbach

²⁸ *Corneliu Bîrsan*, L'application de la Convention europeenne des droits de l'homme en matiere fiscale: principes et limites, în *Analele Universității din București, Seria Drept, Anul LIII, nr. III-IV/2003*, p. 30.

discreționară a administrației. Astfel, art. 6 ar trebui să se aplice acestor litigii, cu excepția cazurilor în care există circumstanțe speciale care justifică ca obligația de a plăti impozite să nu fie considerată cu „caracter civil” în sensul art. 6 alin. (1) al Convenției.

Aplicarea art. 6 alin. (1) sub aspectul „civil” nu restrânge puterea statului de a impune obligații fiscale particularilor și societăților și nici libertatea acestuia de a consolida legislația necesară pentru a asigura plata taxelor. Articolul 6 al Convenției reprezintă o garanție procedurală care oferă, în primul rând, dreptul de a avea acces la o instanță și dreptul la judecarea cauzei într-un termen rezonabil. La momentul adoptării Convenției nu era foarte clar dacă deciziile administrative în domeniul fiscal puteau fi revizuite de instanțe, dar, în prezent, în marea majoritate a statelor contractante, litigiile în domeniul fiscal pot fi tranșate de către instanțele ordinare.

Este dificil de înțeles de ce este necesară privarea contribuabililor de garanțiile procedurale elementare consacrate de art. 6 pentru a menține puterea statului de a impune o obligație fiscală, cu atât mai mult cu cât CEDO admite că sancțiunile fiscale intră în sfera de incidență a art. 6 sub „aspectul penal”²⁹. Rezultă astfel că nivelul de protecție garantat de art. 6 alin. (1) din Convenție variază în funcție de cadrul juridic care reglementează procedurile fiscale în diferitele sisteme juridice. O astfel de interpretare a Convenției, care conduce la rezultate atât de aleatorii nu poate fi considerată satisfăcătoare.

În concluzie, materia civilă include toate contestațiile aferente patrimoniului sau activității economice a justițiabilului, toate procedurile în legătură cu interese sale pecuniare. În cele din urmă, efectele unui drept primează și nu calificarea acestuia în ordinea internă a statelor semnatare. Remarcăm extinderea jurisprudenței cu privire la aplicarea art. 6 alin. (1) la „contestațiile” ce poartă asupra unor „drepturi și obligații cu caracter civil” prin luarea în considerare a caracterului patrimonial al litigiilor între particulari, dar și între aceștia și autoritățile publice, litigiile fiscale rămânând în afara garanțiilor acestui articol, sub aspectul *civil*. În ciuda evoluțiilor înregistrate de la momentul adoptării Convenției, Curtea consideră că materia fiscală aparține încă exercițiului unor prerogative absolute ale puterii publice.

Dar, dacă contenciosul fiscal nu se încadrează în categoria „drepturilor și obligațiilor de natură civilă” la care se referă art. 6 alin. (1) din Convenție, pot aceste litigii să fie încadrate în categoria „acuzărilor în materie penală”, la care, de asemenea, se referă acest articol?

II. Aplicarea art. 6 alin. (1) „aspectul penal” în materie fiscală

Articolul 6 alin. (1) se referă și la „temeinicia unei acuzații în materie penală”. Noțiunea, asemeni celei de „contestație cu privire la drepturi și obligații cu caracter civil”, are un caracter autonom în sensul Convenției europene a drepturilor omului. Și în acest domeniu jurisprudența instanței de la Strasbourg are un aport foarte important, precizările făcute de instanță de la caz la caz conducând la extinderea

²⁹ F. Sudre, *Drept european și internațional al drepturilor omului*, Ed. Polirom, București, 2006, p. 257.

considerabilă a sferei dreptului la un proces echitabil. Astfel, au fost incluse în sfera „penală” a garanției și procedurile fiscale care îndeplinesc anumite condiții afirmate de către Curte în hotărârea *Bendenoun c. Franța*, inclusiv majorările de impozit.

În cazul *Bendenoun c. Franța*, dl Bendenoun, cetățean francez, curtier numismatic, înființează a societate cu răspundere limitată, care are ca obiect de activitate tranzacții cu monede vechi, obiecte de artă și pietre prețioase. Societatea este controlată de autoritățile vamale; în urma controlului este declanșată urmărirea penală pentru infracțiuni vamale, iar ulterior intervine o tranzacție, domnul Bendenoun recunoscând infracțiunile, plătește o amendă, iar autoritățile vamale îi restituie bunurile sechestrate. În baza legislației în vigoare la momentul respectiv în Franța, dosarul este transmis la fisc.

Autoritățile fiscale emit decizii de rectificare însoțite de penalități (pentru impozitul pe societate și TVA, precum și pentru impozitul pe venitul personal al domnului Bendenoun), confirmate de instanța administrativă, în ciuda faptului că în cursul procedurii o parte din dosar a fost pierdută și reclamantului nu i s-au putut comunica o serie de procese-verbale vamale. În consecință, dl Bendenoun a sesizat Comisia Drepturilor Omului, în baza art. 6 alin. (1) al Convenției, considerând că nu a avut acces la dosarul vamal integral, deși organele fiscale au transmis instanțelor administrative o serie de probe împotriva lui.

Reclamantul invocă art. 6 alin. (1) din Convenție, conform căruia „orice persoană are dreptul la judecarea în mod echitabil a cauzei sale (...) de către un tribunal (...) care va decide (...) cu privire la temeinicia unei acuzații în materie penală împotriva ei (...)”. Reclamantul și Comisia consideră că acest articol este aplicabil în speță.

Guvernul francez susține contrariul, considerând că majorările de impozit reprezintă sancțiuni administrative conform jurisprudenței Curții. Dreptul francez califică aceste majorări drept „sancțiuni fiscale” și nu „sancțiuni penale”; majorările sunt aplicate de organele fiscale, sub controlul instanțelor administrative și nu al celor penale; acestea sunt calculate în funcție de valoarea taxelor eludate inițial și nu se substituie unei măsuri privative de libertate.

În speță, Curtea a decis că, în anumite condiții, procedurile fiscale de impunere a taxelor pot lua forma unor sancțiuni penale, și deci, pot intra în câmpul de aplicare al art. 6 alin. (1).

Având în vedere caracterul autonom al noțiunii și tendința extensivă a jurisprudenței europene în domeniu, vom analiza în primul rând ce înseamnă „materie penală” (secțiunea A), urmând să vedem criteriile în baza cărora procedurile fiscale pot intra în sfera de aplicare *ratione materiae* a dispozițiilor art. 6 alin. (1) din Convenție (secțiunea B), precum și criticile aduse extinderii excesive a aspectului „penal” al acestui articol (secțiunea C).

A. Criterii jurisprudențiale pentru a determina o „acuzație în materie penală”

„Temeinicia unei acuzații în materie penală” a fost interpretată de instituțiile Convenției în sens *autonom*, fără a fi legate de sensul noțiunii în dreptul intern al statelor contractante. Dacă faptele sunt calificate în dreptul intern drept infracțiuni penale atunci se vor aplica garanțiile art. 6. Problema apare în sens invers, când

sistemele naționale stabilesc sancțiuni pentru un anumit comportament fără a le încadra în dreptul penal, situație foarte des întâlnită. Judecătorii europeni își păstrează libertatea de apreciere în astfel de situații; sancțiuni considerate de natură administrativă, disciplinară sau fiscală în dreptul intern al statelor contractante putând fi considerate sancțiuni penale conform dreptului european³⁰. Așadar o faptă se poate situa în dreptul intern pe terenul răspunderii disciplinare, pentru ca, în raport cu dispozițiile Convenției, să constituie o „acuză în materie penală”.

Pentru a stabili dacă o anumită procedură intră în domeniul penal al art. 6, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a instituit *trei criterii alternative*, stabilite prin hotărârea *Engel*³¹ și detaliate prin hotărârea *Öztürk*³². Formulate cu privire la sancțiuni disciplinare, aceste criterii au fost reutilizate de numeroase ori de către organele de la Strasbourg, pentru diferite alte tipuri de sancțiuni din domenii variate³³. Cele trei criterii, în ordinea importanței³⁴, sunt următoarele: calificarea din dreptul intern al statului în cauză, natura faptei, natura și gradul de gravitate ale sancțiunii ce urmează a fi aplicată.

1. Calificarea din dreptul intern al statului în cauză. Autonomia noțiunii „în materie penală” operează într-un singur sens: dacă măsura este considerată penală în dreptul intern al statului în cauză aplicarea celorlalte criterii nu mai este necesară. Calificarea dată de legislația națională nu are decât o valoare „formală și relativă”, ce urmează a fi analizată în lumina unui „numitor comun” al legislațiilor în materie ale diverselor state contractante³⁵. Împrejurarea că legea penală a unui stat contractant prevede că o măsură cu un anumit grad coercitiv poate fi luată împotriva unei persoane nu semnifică, prin ea însăși, că intră în sfera de aplicare a art. 6 alin. (1).

2. Natura faptei este criteriul cu cea mai mare greutate în aprecierea Curții. Acesta conține două subcriterii: câmpul de aplicare al normei, cui se adresează norma, și gravitatea faptei comise. Dacă norma se adresează întregii populații atunci suntem în prezența penalului, dacă aceasta se adresează numai unei anumite categorii (avocați,

³⁰ *Jean Francois Renucci*, op. cit., p. 403.

³¹ În acest sens, Curtea a statuat, în cauza *Engels și alții c. Olanda*, că „statului nu îi este suficient să califice o faptă ca disciplinară pentru a o sustrage obligației fundamentale de a asigura un proces echitabil în materie penală”. Prin urmare, cu toate că statul în cauză atribuie un caracter administrativ-disciplinar sau contravențional unei fapte date, aceasta poate fi considerată, în sensul Convenției, ca aparținând de domeniul penal, prin prisma criteriilor mai sus menționate (*Hotărârea Engel și alții c. Olanda*, supra cit., par. 82).

³² În cauza *Öztürk c. Germania*, 21 februarie 1984, par. 52 și urm., Curtea Europeană a Drepturilor Omului a stabilit că modul de definire a faptelor în dreptul intern are o valoare relativă, esențiale fiind celelalte două criterii (natura faptei și gravitatea sancțiunii), oricărui „acuzat” garantându-i-se dreptul la un proces echitabil, indiferent de calificarea faptei în dreptul intern. În mod similar Curtea s-a pronunțat și în cauzele *Campbell și Fell c. Regatul Unit*, 1984; *Demicoli c. Malta*, 1991; *Garyfallou Aebe c. Grecia*, 1997; *Lauko c. Slovacia*, 1998.

³³ În domeniul economic (*hotărârea CEDO Deweer c. Belgia*, 27 februarie 1980), domeniul circulației rutiere (*hotărârea CEDO Öztürk*, citată anterior), domeniul fiscal (*Hotărârea CEDO Von Sydow c. Suedia*, 8 octombrie 1987) etc.

³⁴ *Edmond Pettits*, op. cit., p. 254.

³⁵ *Corneliu Bîrsan*, *Convenția...*, op. cit., p. 445.

medici, militari) în general ne aflăm în sfera disciplinarului. Totuși, acest subcriteriu nu oferă singur un răspuns. Chiar dacă fapta este de natură disciplinară, gravitatea sancțiunii impuse poate să conducă la reținerea calificării penale. Spre exemplu, în cazul unui militar a cărui indisciplină atrage o pedeapsă privativă de libertate de lungă durată³⁶.

3. Natura și gradul de gravitate ale sancțiunii. Acest criteriu oferă de cele mai multe ori argumentul determinant al „materiei penale”. Cel mai important indiciu al existenței materiei penale este severitatea sancțiunii. În primul rând, orice sancțiune privativă de libertate intră în domeniul penal. Pe de altă parte, lipsa unei privări de libertate nu implică în mod obligatoriu neaplicarea art. 6 alin. (1) sub aspectul penal, întrucât sunt considerate ca având caracter penal acele sancțiuni pecuniare cu valoare exorbitantă care, în caz de neplată, se pot transforma în sancțiuni privative de libertate, indiferent dacă transformarea a avut loc sau nu³⁷.

Curtea a decis că nu este obligatoriu ca o sancțiune să constea într-o privare de libertate sau într-o amendă pentru ca fapta să primească calificare penală³⁸. Astfel, interdicția de a exercita funcții publice pentru o perioadă de 10 ani a fost considerată o sancțiune cu caracter penal (sancțiunea are efecte importante asupra situației personale a celui sancționat, care nu mai poate să își continue viața profesională, iar natura sancțiunii este una punitivă și preventivă).

Acest criteriu dobândește o importanță considerabilă, cu atât mai mult cu cât severitatea sancțiunii se apreciază într-o manieră relativă. Judecătorii au apreciat că nimic nu indică faptul că infracțiunea penală, în sensul european al termenului, implică în mod necesar un anumit grad de gravitate; sancțiunea poate fi gravă în raport cu cazul din speță, în sine fiind totuși simbolică.

În materie de sancțiuni pecuniare, în cazul în care reclamantul a susținut că nu a beneficiat de un proces echitabil într-o procedură în urma căreia i s-a aplicat o amendă substanțială pentru efectuarea unor lucrări fără autorizația necesară conform legislației naționale, Curtea a reținut că obținerea autorizației urmărește un scop legitim, respectiv realizarea unei politici de urbanism echilibrat. Sancțiunea nerespectării acestei cerințe nu poate avea caracter punitiv și represiv. În privința severității sancțiunii aplicate, amenda nu poate fi înlocuită cu o pedeapsă privativă de libertate în caz de neplată, condiție necesară pentru a atrage aplicabilitatea art. 6 alin. (1) sub aspectul penal. În plus, chiar dacă amenda constă într-o sumă mare de bani, în caz de neplată nu există posibilitatea declanșării urmăririi penale împotriva reclamantului. În consecință, ansamblul elementelor cauzei nu a fost de natură să ducă la concluzia că reclamantul a făcut obiectul unei „acuzății în materie penală” în sensul prevederilor Convenției.

³⁶ „Într-o societate atașată principiului preeminenței dreptului, aparțin „materiei penale” privările de libertate [...] cu excepția celor care prin [...] durata sau modul de executare nu ar cauza un prejudiciu important, datorită valorii pe care o atribuie Convenția libertății fizice a persoanei, precum și tradiția statelor contractante” (Hotărârea *Engel*, supra cit.).

³⁷ Ibidem.

³⁸ *Radu Chiriță*, op. cit., p. 218.

B. Criteriile specifice materiei fiscale

În materie fiscală se poate constata o evoluție a jurisprudenței cu privire la aplicarea art. 6 al Convenției sub aspect penal. Inițial Comisia, susținută de Curte, a refuzat aplicarea art. 6 la delictele de natură fiscală. Aplicarea art. 6 alin. (1) sub aspectul penal la procedurile fiscale a fost făcută pentru prima dată de fosta Comisie pentru Drepturile Omului într-o sesizare cu privire la o procedură de rectificarea fiscală în urma căreia tribunalul fiscal regional din Suedia i-a aplicat un impozit suplimentar de 50%, sumă considerabilă în momentul respectiv³⁹.

Câțiva ani mai târziu, Comisia și ulterior Curtea s-au confruntat cu o speță similară, speța *Bendenoun*, în care Curtea a decis cu valoare de principiu că, în anumite condiții, procedurile jurisdicționale cu privire la taxe și amenzi fiscale pot constitui acuzații în materie penală, intrând astfel în sfera de aplicare a art. 6 alin. (1) aspectul penal. Comisia, în avizul conform formulat în speță, a considerat că sancțiunea aplicată reprezintă „o grea pedeapsă pecuniară, susceptibilă să cauzeze un grav prejudiciu reclamantului”, astfel că, prin gravitatea ei, amenda fiscală aplicată intră în sfera „materiei penale” a art. 6 alin. (1) din Convenție⁴⁰.

Instanța a arătat în primul rând că un stat contractant trebuie să aibă libertatea să încredințeze fiscolei misiunea de a urmări și reprima, chiar dacă sancțiunile aplicate pot fi foarte grele. Un astfel de sistem nu contravine dispozițiilor art. 6 al Convenției atât timp cât contribuabilul poate sesiza, cu privire la orice decizie administrativă împotriva sa, un tribunal care să-i ofere garanțiile prevăzute de acest text.

În al doilea rând, Curtea a stabilit *criteriile* pentru ca o sancțiune fiscală să fie asimilată unei acuzații în materie penală în sensul art. 6 alin. (1)⁴¹, respectiv:

- faptele incriminate trebuie prevăzute de o lege generală în materie de impozite – cod fiscal, lege organică etc. – aplicabilă tuturor persoanelor fizice și juridice în calitate de contribuabili, și nu unor grupuri determinate de persoane care au un statut special. O astfel de normă impune contribuabililor un anumit tip de comportament, iar în caz de abatere, atrage aplicarea unor sancțiuni (de regulă majorări de impozite sau amenzi fiscale);

- majorările de impozite aplicate să nu aibă ca scop repararea unui prejudiciu, ci să vizeze pedepsirea persoanei vinovate pentru a preveni repetarea unor fapte asemănătoare; ceea ce înseamnă că majorările respective au caracterul unei sancțiuni și nu de reparare a prejudiciului;

- baza legală a majorărilor de impozite aplicate să fie o normă generală cu scop preventiv și represiv, ca orice normă penală;

- majorările aplicate să aibă o amploare considerabilă, iar în caz de neplată să îl expună pe cel în cauză la pedeapsa închisorii.

Curtea consideră aceste *criterii cumulative*, nici unul dintre ele nu este decisiv, dar adunate și combinate, sunt de natură să confere „acuzației” în materie fiscală un „caracter penal” în sensul art. 6 alin. (1), care devine astfel aplicabil procedurilor care includ o astfel de „acuzație”.

³⁹ Comisia Drepturilor Omului, cazul nr. 11464/1985.

⁴⁰ Comisia Drepturilor Omului, 24 februarie 1994, speța *Bendenoun c. Franța*.

⁴¹ *Corneliu Bîrsan*, *L'application...*, op. cit., p. 25.

Urmare a acestei jurisprudențe dreptul fiscal represiv intră și el în sfera de aplicare a dreptului european al drepturilor omului, în special anumite amenzi fiscale care, datorită cuantumului ridicat, au un caracter punitiv și descurajator, intrând astfel în materia penală. Contribuabilul este deci „acuzat penal” atunci când îi sunt aplicate sancțiuni administrative severe⁴².

Cu privire la „amploarea considerabilă” a majorărilor fiscale ce pot fi asimilate pedepselor penale în sensul Convenției, Curtea a decis într-o speță „izolată”⁴³ că o majorare de 10% aplicată la suma datorată cu titlu de impozit neplătit (aproximativ 600 euro), nu are un caracter penal. Ulterior⁴⁴, Curtea a revenit asupra acestei jurisprudențe, considerând-o o excepție.

C. Limitarea sferei de aplicare a criteriilor Bendenoun

Confruntată cu procedura stabilirii impunerii și a majorării impozitelor în speța *Jussila c. Finlanda*, Curtea aplică criteriile din hotărârea *Engel* pentru a stabili dacă procedura este de natură „penală” în sensul autonom al art. 6, realizând în același timp o analiză a jurisprudenței sale în materie fiscală. Instanța stabilește relația între criteriile generale din hotărârea *Engel* și cele din speța *Bendenoun*, ajungând în final la o soluție controversată.

În speța *Jussila c. Finlanda*, reclamantul, administrator al unui atelier de mecanică auto, a transmis o declarație privind taxa pe valoarea adăugată care conținea o serie de erori. Administrația fiscală suedeză, constatând nereguli în contabilitatea ținută de reclamant, în special neconcordanțe între facturi și chitanțe, a făcut o estimare a cifrei de afaceri a reclamantului, care s-a dovedit superioară celei declarate de acesta, și a emis o decizie de rectificarea fiscală prin care i-a impus achitarea unui impozit suplimentar (aproximativ 380 euro), reprezentând 10% din suma datorată. Reclamantul a formulat apel la tribunalul administrativ, solicitând audieri. Tribunalul solicită părților transmiterea de observații scrise, însoțite de raportul expertului ales de dl Jussila; în urma acestora consideră nu mai este cazul să se efectueze audieri, întrucât părțile și-au comunicat în scris toate informațiile necesare și respinge cererile reclamantului. Reclamantul solicită autorizația de a formula apel, cerând din nou audieri; Curtea administrativă supremă îi refuză acordarea autorizării.

Reclamantul susține că procedura de rectificarea fiscală este inechitabilă, instanțele competente refuzând să facă audieri în speță. Curtea Europeană a Drepturilor Omului a examinat cererea din perspectiva art. 6 al Convenției, aspectul „penal”.

În speță, Curtea a aplică cele trei „criterii Engel”, respectiv calificarea din dreptul național, natura infracțiunii și gradul de severitate al sancțiunii, reamintind că sunt criterii alternative și nu neapărat cumulative. Instanța consideră că este posibilă și o abordare cumulativă a acestor criterii dacă analiza lor separată nu duce la o concluzie clară cu privire la existența unei acuzații în materie penală⁴⁵.

⁴² Jean Francois Renucci, op. cit., p. 410.

⁴³ Hotărârea CEDO *Morel c. Franța*, 3 iunie 2003.

⁴⁴ Hotărârea CEDO *Jussila c. Finlanda*, 23 noiembrie 2006.

⁴⁵ Ibidem.

Analizând jurisprudența în materie fiscală Curtea amintește că în cazul *Bendenoun* a enumerat patru criterii pe care le considera relevante în speță, fără a face referire la „criteriile Engel”, considerând că elementele luate în considerare în *Bendenoun* se circumscriu ultimelor două criterii din jurisprudența Engel, întrucât nu e existat niciodată intenția de a se abate de la jurisprudența anterioară. În plus, în speța *Bendenoun*, Curtea a stabilit că nici unul dintre criterii nu este decisiv în mod individual și le-a aplicat cumulativ.

Prin hotărârea *Jussila*, Curtea stabilește că „nu există în jurisprudența Curții un precedent important care să ducă la concluzia că modicitatea unei sancțiuni ar putea reprezenta, în domeniul fiscal [...], un criteriu decisiv pentru a exclude din câmpul de aplicare al art. 6 o infracțiune cu caracter penal”⁴⁶.

Curtea recunoaște importanța impozitelor pentru buna funcționare a statului, dar nu consideră că sancțiunile fiscale trebuie exceptate de la garanțiile procedurale ale art. 6 în vederea conservării eficienței sistemului fiscal și nici că o astfel de abordare ar fi conformă spiritului și scopului Convenției. În consecință, în speță, aplică criteriile Engel, apreciind următoarele:

- majorarea de impozit aparține legislației fiscale și nu dreptului penal. Totuși acest criteriu nu este decisiv;

- majorările de impozit aplicate în speță se bazează pe dispoziții legale generale, aplicabile tuturor contribuabililor. Faptul că persoana în cauză a ales să își supună activitatea regimului TVA nu schimbă situația. Majorările urmăreau sancționarea persoanei pentru a descuraja astfel de comportamente și nu repararea pecuniară a unui prejudiciu, deci se bazează pe o normă cu scop preventiv și represiv. Acest criteriu este considerat suficient pentru a conferi faptei un caracter penal;

- ceea ce distinge această speță de cazul *Bendenoun* este severitatea redusă a sancțiunii, care nu este însă de natură să înlăture aplicarea art. 6 sub aspectul penal. Astfel, în speță, art. 6 alin. (1) aspectul penal se aplică indiferent de modicitatea sumei impuse cu titlu de majorare de impozit.

Soluția dată în cazul *Jussila* nu a întrunit unanimitatea, anumiți judecători⁴⁷ contestând aplicabilitatea art. 6 alin. (1) în speță, considerând că art. 6 nu se poate aplica pentru că „nuanța penală” este departe de a fi evidentă. În opinia acestora, cel de-al doilea criteriu nu este suficient pentru calificarea ca „sancțiune penală”, în condițiile în care celelalte două criterii Engel nu sunt îndeplinite, din următoarele considerente:

În primul rând se pune întrebarea de ce aplicarea de sancțiuni administrative (sub forma majorărilor) unui contribuabil care încalcă legea trebuie neapărat considerate de natură penală?

În al doilea rând, sancțiunile administrative, ca și cele penale, pot avea un scop descurajator și un scop punitiv.

Criteriile utilizate în cazul *Bendenoun* sunt considerate mai potrivite, întrucât iau în considerare, în domeniul fiscal, un al patrulea criteriu, și anume faptul că majorarea a fost „foarte substanțială”; lipsa celui de-al patrulea criteriu, specific sanc-

⁴⁶ Hotărârea CEDO *Jussila*, supra cit., parag. 35.

⁴⁷ Opinia parțial divergentă a judecătorilor Costa, Cabral Barreto și Mularoni, la care a aderat și judecătorul Cafisch, anexată hotărârii.

țiunilor penale, diminuează semnificativ „conotația penală” astfel încât art. 6 devine inaplicabil.

Circumstanțele speței arată că situația nu poate fi calificată drept penală sau cu o conotație penală: reclamantul a comis erori în contabilitate care au dus la completarea greșită a declarațiilor de TVA (ceea ce nu constituie în mod obligatoriu o faptă penală); sancțiunea impusă (308 euro) nu poate fi considerată „substanțială”, cu atât mai puțin „foarte substanțială”.

Deși jurisprudența nu este constantă în domeniul litigiilor fiscale, se consideră că analiza din speța Bendenoun este mai potrivită. Este regretabil că se extinde excesiv aplicarea aspectului „penal”, în loc să se recunoască că domeniul fiscal este unul specific, așa cum s-a afirmat oficial în hotărârea *Ferrazzini* și cum reiese din alte dispoziții ale Convenției.

În concluzie, art. 6 alin. (1) sub aspectul „penal” oferă garanții procedurale oricărei persoane care face obiectul unei „acuzatii în materie penală”. Sensul termenilor este unul autonom, instanțele europene stabilind criteriile pentru ca o sancțiune să poată fi calificată ca fiind de natură penală. Curtea extins sfera de aplicare a acestui articol, în anumite condiții, și la contenciosul fiscal, dând naștere la o serie de critici în doctrină. De altfel, jurisprudența în domeniu nu este suficient de constantă.

III. Concluzii

Articolul 6 alin. (1) al Convenției garantează dreptul oricărei persoane la judecarea în mod echitabil, public și într-un termen rezonabil a cauzei sale, de către o instanță independentă și imparțială, instituită de lege, care va hotărî asupra încălcării drepturilor sau obligațiilor sale cu caracter civil, fie asupra temeiniciei oricărei acuzații în materie penală, îndreptată împotriva sa. Autorii Convenției nu au dorit ca aceste garanții procedurale să fie aplicabile tuturor procedurilor judiciare.

Aplicarea dreptului la un proces echitabil este limitată de însuși textul Convenției, de semnificația noțiunilor de „contestație cu privire la drepturi și obligații cu caracter civil” și „acuzație în materie penală”. În ciuda interpretării extensive a acestor noțiuni, datorită fluctuațiilor jurisprudenței europene dreptul la un proces echitabil este o noțiune destul de fluctuantă cu frontiere incerte⁴⁸. Astfel, în ciuda importanței considerabile a acestei garanții esențiale, există posibilitatea ca art. 6 să nu se aplice în anumite cazuri.

Domeniul fiscal nu este străin sistemului protecției europene a drepturilor omului, jurisprudența Curții în acest domeniu nefiind una unitară. Articolul 6 al Convenției oferă garanții oricărei persoane care face obiectul unei „acuzatii în materie penală” sau este parte într-un litigiu cu privire la „drepturi și obligații cu caracter civil”. Articolul 6 nu se aplică contenciosului fiscal cu privire la aspectele patrimoniale ale impozitelor fiscale, deoarece nu este vorba despre o contestație cu privire la drepturi și obligații cu caracter civil, ci despre drepturi și obligații pe care le are individul nu în calitate de persoană privată, ci în calitate de cetățean, și care țin de dreptul public. Așadar raporturile juridice dintre individ și administrația fiscală sunt raporturi de

⁴⁸ *Jean Francois Renucci*, op. cit., p. 412.

autoritate și nu raporturi de egalitate între părți ca în cazul dreptului privat. Pe de altă parte, Curtea a admis că, în măsura în care contenciosul fiscal vizează sancțiuni aplicate de autoritățile fiscale naționale și care au caracterul unei „acuzații în materie penală”, art. 6 este aplicabil.

Totuși alte domenii care implică raporturi patrimoniale între administrație și individ au fost incluse în aspectul „civil” al art. 6 (autorizații profesionale, acordarea de licențe etc.). În aceste condiții, se pune problema includerii și a procedurilor fiscale în această sferă. Mai mult, având în vedere interpretarea extensivă a termenilor, poate că ar trebui extinsă sfera la toate procedurile. Curtea europeană este copleșită în prezent, iar timpul astfel câștigat ar fi de apreciat.

De asemenea, se pune întrebarea dacă situația actuală nu aduce atingere principiului garantării efective a drepturilor, prevăzut în preambulul Convenției.

Un alt argument pentru a susține critica adusă formulării acestui text este acela că toate constituțiile statelor europene, care reglementează dreptul la un proces echitabil, nu fac niciun fel de distincție după natura cauzei și nu exclud din câmpul de aplicare anumite proceduri⁴⁹.

Nu trebuie pierdut din vedere faptul că dreptul civil reglementează raporturile patrimoniale în totalitatea lor, iar considerentul că trebuie făcută o distincție între dreptul civil și ramurile învecinate de drept, datorită specificității unor ramuri precum dreptul administrativ sau fiscal, nu înseamnă că acestea sunt izolate total unele de celelalte. Dreptul civil este acela care reglementează raporturile patrimoniale și tot acesta fundamentează celelalte ramuri de drept învecinate care sunt legate și se corelează cu dreptul civil.

Este adevărat că în dreptul civil părțile sunt pe poziție de egalitate în cadrul raporturilor patrimoniale, pe când în dreptul fiscal există relații de subordonare (așa cum arată Curtea Europeană a Drepturilor Omului). Este, de asemenea, adevărat faptul că majoritatea normelor de drept civil au caracter dispozitiv, în timp ce normele de drept fiscal au un caracter imperativ. Totuși, ambele categorii de raporturi juridice au evoluat în timp, părțile fiind puse pe picior de egalitate în anumite situații, indiferent de titularul drepturilor sau obligațiilor, iar normele juridice sunt de același fel indiferent de ramura de drept, respectiv dispozitive, imperative sau de recomandare.

Jurisprudența referitoare la domeniul de aplicare al art. 6 nu pare pe deplin stabilizată, uneori părând vagă și complexă.

În prezent se poate remarca că dreptul la un proces echitabil are o dublă limită: în primul rând inaplicabilitatea tradițională a art. 6, conformă cu spiritul textului, în al doilea rând se poate remarca o aplicabilitate forțată a textului în ultimii ani, interpretarea judecătorilor europeni mergând dincolo de text.

⁴⁹ Radu Chiriță, op. cit., p. 197.