

Corte Europea dei Diritti dell'Uomo, Sez. IV, 12 gennaio 2021, *L.B. c. Ungheria* (ric. n. 36345/2016).

Rispetto della vita privata e familiare – Pubblicazione in internet da parte dell'Amministrazione statale di dati personali relativi ad evasori fiscali – Margine di apprezzamento dello Stato in materia di strategia economica e sociale – Interesse pubblico alla disponibilità e all'accessibilità delle informazioni – Sussistenza – Violazione del diritto – Esclusione.

Violazione denunciata: art. 8, Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, firmata a Roma il 4 novembre 1950 e resa esecutiva con l. 4 agosto 1955, n. 848.

La pubblicazione in internet – ad opera del fisco ungherese – di un elenco di evasori fiscali non costituisce violazione del diritto al rispetto della vita privata e familiare, tutelato dall'art. 8 CEDU, essendo tale ingerenza nella “vita privata” giustificata e proporzionale in una “società democratica”.

(*Omissis*). *Introduction.* 1. The application, lodged under Articles 8 and 13 of the Convention, concerns the publication of the applicant's personal data on the website of the National Tax and Customs Authority for his failure to fulfil his tax obligations.

The Facts. 2. The applicant was born in 1966 and lives in Budapest. The applicant was represented by Mr D. B. Kiss, a lawyer practising in Budapest.

3. The Government were represented by their Agent at the Ministry of Justice, Mr Z. Tallódi.

4. The facts of the case, as submitted by the parties, may be summarised as follows.

5. On 27 January 2016 the National Tax and Customs Authority (hereinafter “the Tax Authority”) published the applicant's personal data, including his name and home address, on the list of tax defaulters on its website. This measure was provided

for by section 55(3) of Act no. XCII of 2003 on Tax Administration, which required the Tax Authority to publish a list of taxpayers (*nagy összegű adóhiánnyal rendelkező adózók közéleti listája*) in respect of whom a final decision of the Tax Authority had assessed that they had tax arrears (*adóhiány*) in excess of 10 million Hungarian forints (HUF) for the previous quarter; the published information included their names, addresses, tax identification numbers and the amount of tax arrears.

6. On 16 February 2016 an online media outlet produced an interactive map called “the national map of tax defaulters”. The applicant’s home address, along with the addresses of other tax defaulters, was indicated with a red dot, and if a person clicked on the dot the applicant’s personal information (name and home address) appeared, thus the data was available to all readers.

7. Subsequently, the applicant appeared on a list of “major tax evaders” (who owed a large amount of tax, *nagy összegű adótartozással rendelkező adózók közéleti listája*) that was also made available on the Tax Authority’s website pursuant to section 55(5) of Act no. XCII of 2003 on Tax Administration, which provided for the publication of a list of persons who had owed a tax debt (*adótartozás*) to the Tax Authority exceeding HUF 10 million for a period longer than 180 days.

8. As indicated by the case-file material, the applicant’s data is no longer available on the Tax Authority’s website.

Relevant Legal Framework And Practice

9. Act no. XCII of 2003 on Tax Administration (hereinafter “the Tax Administration Act”), as in force at the material time, in so far as relevant, provided as follows:

Section 55

«[...] (3) Within 30 days following the end of the quarter, the tax authority shall publish on its website, on the list of major tax defaulters (*nagy összegű adóhiánnyal rendelkező adózók közéleti listája*), the names, places of residence, commercial premises, places of business and tax identification numbers of taxpayers in respect of whom a final decision has assessed that they have tax arrears (*adóhiány*) in excess of 10 million Hungarian forints – in the case of private individuals – or in excess of 100 million Hungarian forints – in the case of other taxpayers – for the previous quarter, along with the amount of tax arrears and the legal consequences of the taxpayer failing to fulfil his or her payment obligation prescribed in the respective

final decision by the deadline also prescribed in that decision. For the purposes of this subsection, a decision of the tax authority may not be considered final if the time limit for judicial review has not yet expired, or if court proceedings initiated by the taxpayer for a review of the decision have not been concluded. [...].

(5) Within thirty days following the end of the quarter, and on a quarterly basis, the tax authority shall publish on its website, on the list of major tax evaders (who owe a large amount of tax, *nagy összegű adótartozással rendelkező adózók közszételteli listája*), the names (corporate names), home addresses, registered offices, places of business and tax identification numbers of those taxpayers who have owed tax debts (*adótartozás*) to the tax authority exceeding 100 million Hungarian forints in total, minus any overpayment, or 10 million Hungarian forints in total in the case of private individuals, for a period longer than 180 consecutive days. [...].»

10. The explanatory note to section 55(5) of the Tax Administration Act contained the following: «With a view to strengthening the clarity and reliability of economic relations and encouraging law-abiding conduct by the 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 a 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».

11. Act CXII of 2011 on the right to informational self-determination and freedom of information (hereinafter “the Data Protection Act”), as in force at the material time, provided as follows:

5. Legal basis for data processing

Section 5 «(1) Personal data may be processed under the following circumstances: (a) when the data subject has given his or her consent; or (b) when processing is ordered in the public interest by an Act of Parliament or by a local authority as authorised by an Act of Parliament (hereinafter referred to as ‘mandatory processing’)».

13. Rights of data subjects

Section 14

«The data subject may request from the data controller: (a) information on his

personal data which are being processed; (b) the rectification of his personal data; and (c) with the exception of mandatory processing, the erasure or blocking of his personal data».

Section 17

«(2) Personal data shall be erased if: (a) it is processed unlawfully; (b) the data subject requests this in accordance with subsection (c) of section 14; (c) it is incomplete or inaccurate and cannot be lawfully rectified, provided that erasure is not prohibited by a statutory provision of an Act; (d) the processing no longer has any purpose, or the legal time-limit for storage has expired; or (e) a court or the Data Protection Authority orders erasure. [...]».

12. Decision no. 26/2004 (VII.7) AB of the Constitutional Court concerned the publication of a list of taxpayers who failed to comply with certain registration requirements. It contained the following relevant passages:

«As to section 55(4) of the Tax Administration Act [Act no. XCII of 2003], it can be established that in order to protect persons who duly pay their taxes, this provision obliges tax authorities to continuously publish the data of those who, through their unlawful conduct, might cause damage to others who enter into business relations with them.

Persons who carry out activities without the necessary registration, or sham companies, cannot issue bills, invoices or any other replacement invoice that another taxpayer could make use of. Thus, through [the] publication [of data], the tax authority contributes to isolating those who are engaged in such activities, and to whitening the economy.

The rule which obliges tax authorities to publish the available identifying data of those taxpayers who do not fulfil their obligations related to registration does not in itself infringe the right to protection of personal data (Article 59 § 1 of the Constitution). Section 2(5) of Act no. LXIII of 1992 on the Protection of Personal Data and the Public Accessibility of Data of Public Interest (hereinafter “the Data Protection Act”) provides that data subject to disclosure in the public interest means any data, other than public-interest data, that by law are to be published or disclosed for the benefit of the general public. Pursuant to section 3(4) of the Data Protection Act, an Act of Parliament can order the publication of personal data in the public interest in relation to a certain type of data».

13. A circular of the National Authority for Data Protection and Freedom of Information of 21 February 2012 reads as follows:

«The public interest is best served if the names of local persons who owe tax are published in the manner which is common in the local area, for example on the noticeboard of the mayor's office. The personal data of local persons who owe tax should be removed from websites, since their online publication renders them accessible around the globe, which goes beyond the aim of the legislature.

The National Authority for Data Protection and Freedom of Information has been informed that public notaries in a number of local governments have published or intend to publish in the near future the names and addresses of local private individuals who have local or vehicle tax debts and the amount of unpaid tax which they owe, grouped according to the type of tax owed. Act no. XCII of 2003 on the Rules of Taxation provided a legal basis for local tax authorities to publish on the tenth day following the date when a debt was due the names and addresses of persons whose local or vehicle tax debts exceeded 100 million Hungarian forints and the amount of unpaid tax which they owed; [such information] was to be published in a manner which was common in the local area. The Rules of Taxation Act prescribes the precondition for publishing the data, and how [such data should be published].

According to the President of the National Authority for Data Protection and Freedom of Information, the publication of the data on the website of the local government is not in compliance with the legislative provisions. With any publication in relation to the activities of the local tax authority, it has to be borne in mind that tax income in the budget of the local government concerns the community of the local electorate, and publication – according to the aim of the legislature – should only take place in the manner which is common in the local area. Publication in a manner which is common in the local area means that it is the community of the local electorate that is being informed about the published data, for example via the noticeboard of the mayor's office. The purpose of the legislative amendment was to influence the life of the local community. [Publication via the] Internet is not publication in a manner which is common in the local area, since data published on the World Wide Web can be accessed around the world. Such publication goes beyond what the legislature intended in respect of the local community.

The President of the National Authority for Data Protection and Freedom of

Information calls on local tax authorities to remove the data of private individuals from their websites and refrain from such publications in the future. Moreover, it calls public notaries' attention to the plausible solution of providing private individuals with a grace period for the repayment of their tax debts, if need be by means of a tax rollover».

14. For the relevant international legal material, see the Court's judgment in *Satakunnan Markkinapörssi Oy and Satamedia Oy v. Finland* ([GC], no. 931/13, §§ 55, 59-62, 67-68, and 73-74, 27 June 2017).

15. The relevant parts of the Council of Europe Convention for the Protection of Individuals with regard to Automatic Processing of Personal Data (hereinafter "the Data Protection Convention"), which entered into force on 1 February 1998 in respect of Hungary and is currently being updated, read as follows:

Article 2 – Definitions «For the purposes of this Convention: 'personal data' means any information relating to an identified or identifiable individual ('data subject');».

Article 5 – Quality of data «Personal data undergoing automatic processing shall be: a. obtained and processed fairly and lawfully; b. stored for specified and legitimate purposes and not used in a way incompatible with those purposes; c. adequate, relevant and not excessive in relation to the purposes for which they are stored; d. accurate and, where necessary, kept up to date; e. preserved in a form which permits identification of the data subjects for no longer than is required for the purpose for which those data are stored».

Article 9 – Exceptions and restrictions «1. No exception to the provisions of Articles 5, 6 and 8 of this Convention shall be allowed except within the limits defined in this article. 2. Derogation from the provisions of Articles 5, 6 and 8 of this Convention shall be allowed when such derogation is provided for by the law of the Party and constitutes a necessary measure in a democratic society in the interests of: a. protecting State security, public safety, the monetary interests of the State or the suppression of criminal offences; b. protecting the data subject or the rights and freedoms of others».

THE LAW

I. PRELIMINARY REMARKS

16. The Court notes at the outset that the case at issue does not concern the re-

publication of the applicant's personal data by an online news outlet in the form of a "tax defaulters' map" (see paragraph 6 above), or the subsequent accessibility of the applicant's personal data through links in the list of results displayed by online search engines, but merely the publication of such data on the website of the Tax Authority. The Court acknowledges that it is primarily because of the subsequent republication of the tax defaulters' list and because of search engines that the information on the applicant could easily be found by Internet users. Nevertheless, 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 (the wider dissemination of that information) does not form part of the present case.

II. ALLEGED VIOLATION OF ARTICLE 8 OF THE CONVENTION

17. The applicant complained that the publication of his personal data on the Tax Authority's website for his failure to comply with his tax obligations had infringed his right to private life as provided for in Article 8 of the Convention, which reads as follows: «1. Everyone has the right to respect for his private and family life, his home and his correspondence. 2. There shall be no interference by a public authority with the exercise of this right except such as is in accordance with the law and is necessary in a democratic society in the interests of national security, public safety or the economic well-being of the country, for the prevention of disorder or crime, for the protection of health or morals, or for the protection of the rights and freedoms of others».

A. Admissibility

1 Applicability of Article 8

18. Although this has not been disputed by the Government, the Court considers it necessary to address whether, in the circumstances of the present case, the right to privacy under Article 8 of the Convention is engaged in connection with the publication of the applicant's name, home address and tax identification number on the tax defaulters' list and the list of major tax evaders.

19. The Court firstly reiterates that in the particular context of data protection, it has on a number of occasions referred to the Data Protection Convention (see, for example, *Amann v. Switzerland* [GC], no. 27798/95, § 65, ECHR 2000-II). It must be held that within the meaning of Article 2 of the Data Protection Conven-

tion, an applicant's name, home address and tax identification number – as information relating to an identified or identifiable natural person – constitute “personal data” (see paragraph 15 above).

20. In determining whether the personal data published by the Tax Authority related to the applicant's enjoyment of his right to respect for private life, the Court will have due regard to the specific context (see *S. and Marper v. the United Kingdom* [GC], nos. 30562/04 and 30566/04, § 67, ECHR 2008).

21. The Court also reiterates that the concept of “private life” is a broad term not susceptible to exhaustive definition (*ibid.*, § 66, and *Vukota-Bojić v. Switzerland*, no. 61838/10, § 52, 18 October 2016). It is well established in the Court's case-law that private life also includes activities of a professional or business nature (see *Niemietz v. Germany*, 16 December 1992, § 29, Series A no. 251-B) or the right to live privately, away from unwanted attention [see *Smirnova v. Russia*, nos. 46133/99 and 48183/99, § 95, ECHR 2003 IX (extracts)]. The concept can embrace multiple aspects of a person's identity, including a person's name. It also covers personal information which individuals can legitimately expect should not be published without their consent (see *Axel Springer AG v. Germany* [GC], no. 39954/08, § 83, 7 February 2012).

22. It follows from well-established case-law that where there has been compilation of data on a particular individual, processing or use of personal data or publication of the material concerned in a manner or degree beyond that normally foreseeable, private life considerations arise. The protection of personal data is of fundamental importance to a person's enjoyment of his or her right to respect for private and family life, as guaranteed by Article 8 of the Convention. The domestic law must afford appropriate safeguards to prevent any such use of personal data as may be inconsistent with the guarantees of this Article. Article 8 of the Convention thus provides for the right to a form of informational self-determination, allowing individuals to rely on their right to privacy as regards data which, albeit neutral, are collected, processed and disseminated collectively and in such a form or manner that their Article 8 rights may be engaged (see *SatakunnanMarkkinapörssi Oy and Satamedia Oy v. Finland* [GC], no. 931/13, §§ 136-37, 27 June 2017, with further references). As the Court held in that judgment, providing details of the taxable earned and unearned income of individuals, as well as their taxable net assets, clearly concerned their private life (*ibid.* § 138).

23. The Court notes that in the present case the Tax Authority published personal data in connection with the applicant's failure to contribute to public revenue, which could arguably be considered conduct that may be recorded or reported in a public manner (see *P.G. and J.H. v. United Kingdom*, no. 44787/98, § 57, ECHR 2001-IX). Nonetheless, in the light of the consideration that such data provided information on the applicant's economic situation, and on the basis of the Court's case-law under Article 8, the Court considers that the data published by the Tax Authority related to the applicant's private life [see *Lundvall v. Sweden*, no. 10473/83, Commission decision of 1 December 1985, Decisions and Reports (DR) 45, p. 131]. In this context, it is of no relevance whether the published data concerned unpaid tax on activities of a professional nature.

24. Furthermore, it has not been disputed that the measure involved the publication of the applicant's home address, which, in line with the Court's case-law, constitutes personal data and personal information entailing the protection of the right to private life (see *Alkaya v. Turkey*, no. 42811/06, § 30, 9 October 2012).

25. Having regard to the foregoing, the Court finds that Article 8 is applicable in the present case.

1. *The Government's objection regarding non-exhaustion of domestic remedies*

26. The Government argued that the applicant could have requested from the data controller the erasure of his personal data under section 14(c) of the Data Protection Act (see paragraph 11 above). In their view, in the event of his request being refused, he could have challenged the decision of the data controller before the courts or before the Data Protection Authority. They concluded by stating that the applicant had failed to exhaust the domestic remedies available under domestic law.

27. The applicant submitted that the Government had failed to show that a request based on section 14(c) of the Data Protection Act would have been an effective remedy. He argued that the erasure of personal data on the basis of this provision could only be requested if processing had been unlawful, whereas in his case the publication of his personal data had been prescribed by the Tax Administration Act. Thus, the legal avenue suggested by the Government could not remedy his situation.

28. The Court reiterates that the rule of exhaustion of domestic remedies referred to in Article 35 § 1 of the Convention requires applicants first to use the remedies provided by the national legal system, thus exempting States from an-

swering before the European Court for their acts before they have had an opportunity to put matters right through their own legal system. The rule is based on the assumption that the domestic legislative system provides an effective remedy in respect of an alleged breach. The burden of proof is on the Government claiming non-exhaustion to satisfy the Court that an effective remedy was available both in theory and practice at the relevant time, that is to say that the remedy was accessible, was capable of providing redress in respect of the applicant's complaints and offered reasonable prospects of success. However, once this burden of proof has been satisfied, it falls to the applicant to establish that the remedy advanced by the Government was in fact exhausted or was for some reason inadequate and ineffective in the particular circumstances of the case, or that there existed special circumstances absolving him or her from the requirement (see *Tiba v. Romania*, no. 36188/09, § 21, 13 December 2016, with further references).

29. Turning to the present case, the Court notes that section 17 of the Data Protection Act, as in force at the material time, provided for the erasure of personal data upon a data subject lodging a request under section 14(c) of the same Act. In terms of section 14(c), a request could be made in relation to data which were not subject to mandatory processing. Mandatory processing was defined in section 5(1)(b) as processing ordered in the public interest by an Act of Parliament or by a local authority exercising powers conferred upon it by an Act of Parliament (see paragraph 11 above).

30. Since the publication of the applicant's personal data was based on section 55(3) and (5) of the Tax Administration Act (see paragraph 9 above) and was thus mandatory, a request for erasure was not applicable in his situation. Under the Data Protection Act, there was no prospect of the applicant having his personal data deleted from the tax defaulters' list. The Court also notes that the Government have not supplied any comparable examples from domestic jurisprudence suggesting that a person in the applicant's situation would have had any prospect of success in challenging the publication of personal data under section 14(c) of the Data Protection Act. The Court therefore does not accept that it would have served any purpose for the applicant to lodge a request for the erasure of his personal data.

31. The Court therefore finds that the remedy relied on by the Government cannot be regarded as effective in the particular circumstances of the applicant's

case. In conclusion, the Court dismisses the Government's objection as to the applicant's failure to exhaust domestic remedies.

32. The Court further notes that this complaint is neither manifestly ill-founded nor inadmissible on any other grounds listed in Article 35 of the Convention. It must therefore be declared admissible.

B. Merits

1. *The parties' observations*

(a) The applicant

33. In the applicant's submission, the publication of his name on the tax defaulters' list could not be regarded as necessary in a democratic society.

34. The applicant submitted that the main reason behind the publication of his personal data on the tax defaulters' list had been public shaming, which could not be held to be a legitimate aim under Article 8 of the Convention. He made the point that listing tax defaulters in that way deprived them of their dignity. He did not dispute that the stated aim of the legislature had been to deter people from avoiding their tax liability, but he argued that the means chosen was clearly unfit for attaining that objective. Even though his data had become known to the public, it was unlikely that third parties could influence his compliance with the tax regime.

35. As regards the aim of protecting business partners, the applicant argued that failure to pay tax did not necessarily correspond to unreliability in business. He thus contested the Government's argument that such a list was an appropriate method of informing business partners about his non-compliance with tax regulations.

36. Concerning the proportionality of the measure, the applicant submitted that even accepting that the interference with his right to privacy had served a legitimate aim, it had clearly been disproportionate. He invited the Court to have regard to the fact that his personal data had been published online, which had made the data at issue more accessible. Owing to the fact that the publication had appeared on the Tax Authority's website, his personal data had been made accessible around the world to third parties for whom such information had been completely irrelevant. He referred to the circular of the President of the National Authority for Data Protection and Freedom of Information (see paragraph 13 above) in arguing that the method chosen to publish tax defaulters' personal data should correspond to the group of people for whom such information was relevant.

37. Lastly, he argued that even if the information had subsequently been removed from the website of the Tax Authority, it had still been accessible to the public through the list of results displayed by online search engines.

(b) The Government

38. The Government submitted that the interference had been prescribed by law, namely section 55(3) and (5) of the Tax Administration Act.

39. They argued that the interference had pursued the legitimate aim of protecting the economic well-being of the country and the rights of others, that is, the interests of tax defaulters' business partners. They pointed out that the aim of the regulation was to secure the State funds necessary to carry out State tasks, and to enforce the principle of equal burden sharing. It also intended to inform actual and potential business partners about the liquidity of other economic actors. Therefore, it contributed to the proper functioning of the market economy.

40. The Government emphasised that the measure was proportionate to those stated objectives, since it only concerned taxpayers whose tax debts exceeded HUF 10 million (approximately 30,000 euros), and only if those tax debts had been established by a final decision. In addition, the personal data of the tax defaulters were immediately deleted once they had settled the debts which they owed to the revenue.

41. In the Government's opinion, the measure was also proportionate, since publishing information on tax defaulters on the Internet was the most appropriate means of achieving the objective pursued, particularly in relation to providing easily accessible information for potential business partners. As regards the applicant's argument that the online publication of the tax defaulters' list had led to the republication of his personal data by online media outlets and Internet search engines, the Government pointed out that the applicant could have asked those data processors to delete his personal data or remove the relevant links.

2. *The Court's assessment*

(a) Whether there was an interference

42. It is established case-law that the release or use by a public authority of information relating to a person's private life amounts to an interference with Article 8 § 1 of the Convention (see *Leander v. Sweden*, 26 March 1987, § 48, Series A no. 116, and *Rotaru v. Romania* [GC], no. 28341/95, § 46, ECHR 2000-V).

43. In the present case, because the information in question became available to third parties, the publication on the Tax Authority's website of data naming the applicant as a tax defaulter (see paragraph 5 above) and subsequently a major tax evader (see paragraph 7 above), and detailing the precise amount of his tax arrears and tax debts, his tax identification number and his home address, constituted an interference with his private life within the meaning of Article 8. In examining whether the interference was justified in the light of paragraph 2 of Article 8, the Court has to assess whether the authorities acted "in accordance with the law", pursuant to one or more legitimate aims, and whether the impugned measure was "necessary in a democratic society" (see *Šantare and Labazņikovs v. Latvia*, no. 34148/07, § 52, 31 March 2016).

(b) In accordance with the law

44. The applicant did not deny that the contested publication of information had had a legal basis in section 55(3) and (5) of the Tax Administration Act (see paragraph 11 above), and the Court sees no reason to call this into question.

(c) Legitimate aim

45. According to the Government, the aim underpinning the Hungarian legislative policy of making the taxation data of major tax defaulters available was the need to protect the economic well-being of the country and the rights of others (see paragraph 39 above). The applicant contested that argument, and was of the view that the aim of the legislation was public shaming (see paragraph 34 above).

46. The Court is ready to accept that the impugned measures aimed to improve discipline as regards tax payment, and thereby protect the economic well-being of the country. Furthermore, it is apparent from the explanatory note of the Tax Act that the aim of the disclosure provided for by section 55(5) is to protect the particular interests of third parties in relation to persons who owe tax (see paragraph 10 above) by providing them with an insight into those persons' financial situation. It is therefore legitimate for the State to invoke the need to protect the rights and freedoms of others within the meaning of the second paragraph of Article 8.

(d) Necessary in a democratic society

(i) *General principles*

47. An interference will be considered "necessary in a democratic society" for the achievement of a legitimate aim if it answers a "pressing social need" and, in

particular, if it is proportionate to the legitimate aim pursued and if the reasons adduced by the national authorities to justify it are “relevant and sufficient” (see *S. and Marper*, cited above, § 101).

48. The Court’s case-law indicates that in order to determine the proportionality of a general measure, the Court must primarily assess the legislative choices underlying it. The quality of the parliamentary and judicial review of the necessity of the measure is of particular importance in this respect, including to the operation of the relevant margin of appreciation (see *A.-M.V. v. Finland*, no. 53251/13, § 82, 23 March 2017). The central question as regards such measures is not whether less restrictive rules should have been adopted or, indeed, whether the State could prove that, without the prohibition, the legitimate aim would not be achieved. Rather the core issue is whether, in adopting the general measure and striking the balance it did, the legislature acted within the margin of appreciation afforded to it (see, *mutatis mutandis*, *Animal Defenders International v. the United Kingdom* [GC], no. 48876/08, § 110, ECHR 2013 (extracts)). Other factors to be taken into account in assessing the compatibility of a legislative scheme involving the imposition of restrictive measures in the absence of an individualised assessment of an individual’s conduct is the severity of the measure involved and whether the legislative scheme is sufficiently narrowly tailored to address the pressing social need it seeks to address in a proportionate manner (see *Polyakh and Others v. Ukraine*, nos. 58812/15 and 4 others, § 293, 17 October 2019, with further references). The application of the general measure to the facts of the case remains illustrative of its impact in practice, and is thus material to its proportionality (see, for example, *James and Others v. the United Kingdom*, 21 February 1986, § 36, Series A no. 98).

49. A wide margin is usually allowed to the State under the Convention when it comes to general measures of economic or social strategy (see *Dubská and Krejzová v. the Czech Republic* [GC], nos. 28859/11 and 28473/12, § 179, 15 November 2016). Because of their direct knowledge of their society and its needs, the national authorities are in principle better placed than the international judge to appreciate what is in the public interest on social or economic grounds, and the Court will generally respect the legislature’s policy choice unless it is “manifestly without reasonable foundation” (see, among other authorities, *Stec and Others v. the United Kingdom* [GC], nos. 65731/01 and 65900/01, § 52, ECHR 2006-VI, and *Dickson v. the*

United Kingdom [GC], no. 44362/04, § 78, ECHR 2007-V). There will also usually be a wide margin accorded if the State is required to strike a balance between competing private and public interests or Convention rights (see *S.H. and Others v. Austria* [GC], no. 57813/00, § 94, ECHR 2011).

50. On the other hand, the Court also has regard to the essential role played by personal data protection in safeguarding the right to respect for private life as guaranteed by Article 8 (see *G.S.B. v. Switzerland*, no. 28601/11, § 90, 22 December 2015). The Court's case-law indicates that the protection afforded to personal data depends on a number of factors, including the nature of the relevant Convention right, its importance to the person in question, and the nature and purpose of the interference. According to the judgment in *S. and Marper* (cited above, § 102), the margin will tend to be narrower where the right at stake is crucial to the 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 (see *S.H. and Others*, cited above, § 94).

(ii) Application to the present case

51. In the present case, the Court must consider whether the State can be said to have struck a fair balance between the applicant's interest in protecting his right to privacy, and the interest of the community as a whole and third parties, as invoked by the Government.

52. In its assessment, the Court will have due regard to the specific context in which the information at issue was made public. The Court finds it important that the impugned measure was implemented in the framework of the State's general tax policy. 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. The Court acknowledges the difficulties in establishing whether the publication of tax defaulters' data actually tackled tax evasion and revenue losses. The Government argued that it did (see paragraph 39 above), and the applicant disagreed (see paragraph 34 above). The Court does not find it unreasonable that the State considers it necessary to protect its general economic interest in collecting public revenue by means of public scrutiny aimed at deterring persons from defaulting on their tax obligations.

53. In addition to the economic interests of the country as a whole in a func-

tioning tax system, the Government also referred to the protection of the economic interests of private individuals, that is, potential business partners (see paragraph 39 above). The Court sees no reason to call into question the idea that any person wishing to establish economic relations with others has a specific interest in obtaining information relating to another person's compliance with his or her tax obligations, and ultimately his or her suitability to do business with, particularly when tax avoidance persists for an extended period of time. Since access to such information also has an impact on fair trading and the functioning of the economy, the Court is ready to accept that the disclosure of the list of persons who owed a large amount of tax had an information value for the public on a matter of general interest. Such publication did not concern a purely private matter (see, *mutatis mutandis*, *Magyar Helsinki Bizottság v. Hungary* [GC], no. 18030/11, § 194, 8 November 2016) or an issue merely satisfying public curiosity (see *Von Hannover v. Germany* (no. 2) [GC], nos. 40660/08 and 60641/08, § 110, ECHR 2012).

54. Based on the above, and bearing in mind the margin of appreciation allowed to States as regards general measures of economic and social strategy, the Court finds that the legislature's choice to make public the identity of persons who fail to respect their tax obligations, in order to improve payment discipline and protect the business interests of third parties, and thereby contribute to the general economy, is not manifestly without reasonable foundation (see the case-law quoted in paragraph 49 above).

55. However, the applicant also took issue with the rationale underlying the legislative choices made as regards the scope of the personal data published and the manner of publication on the Internet. The question thus remains as to whether the impact of the publication in the present case outweighed the above-described justifications for the general measure. In this connection, the Court must have regard to the essential role played by personal data protection in safeguarding the right to respect for private life as guaranteed by Article 8 and the fundamental principles of data protection (see paragraphs 15 and 50 above).

56. The Court notes at the outset that the Tax Administration Act, which was the basis of the impugned measure, provided for the publication of the personal details of major tax defaulters and major tax evaders. Publication under section 55(3) and section 55(5) of the Tax Administration Act was only authorised in re-

spect of those private individuals whose tax arrears and tax debts exceeded HUF 10 million, which, given the economic realities of contemporary Hungary, cannot be held to be an insignificant amount (see paragraph 9 above). Furthermore, the publication of the personal data of major tax evaders under section 55(5) of the Tax Administration Act was subject to the condition that the affected persons had failed to fulfil their tax obligations over an extended period of time, namely 180 days. The legislation thus drew a distinction between taxpayers, based on relevant criteria. 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 (see the case-law quoted in paragraph 48 above).

57. The Court also observes that, as alleged by the Government (see paragraph 40 above) and not contested by the applicant, the personal data of a person who owed a large amount of tax were removed from the Tax Authority's website and the information in question was no longer made available to the general public once the person concerned had paid his or her due taxes. Consequently, the Court is satisfied that the identification of data subjects on the Tax Authority's website was possible for no longer than was necessary for the purposes of publication.

58. The Court notes that the disputed publication concerned the applicant's name, home address, tax identification number and the amount of unpaid tax which he owed. While these data cannot be considered intimate details linked to the applicant's identity, they still provided quite comprehensive information about him. Furthermore, despite the fact that the applicant's home address might have been publicly available in any event (for example, from telephone directories), his interest in the protection of his right to respect for his private life was still engaged by the disclosure of his home address along with the other information. Furthermore, it is important to emphasise at this point that the publication of personal data, including a home address, can have significant effects or even serious repercussions on a person's private life (see, *mutatis mutandis*, *Alkaya*, cited above, §§ 29 and 39).

59. In the circumstances of the present case, the Court accepts that the list of tax defaulters and tax evaders would have been pointless if it had not allowed for the identification of the taxpayers in question. While it is true that a name is one of

the most common means of identifying someone, in the present context, it is clear that the communication of a taxpayer's first name and surname only would not have made it possible to distinguish him or her from other individuals. The publication of those personal data would not have been sufficient to fulfil the publication's purpose of facilitating public scrutiny of tax evasion. Moreover, a list restricted to taxpayers' names would have been likely to provide inaccurate information and entail ramifications for persons bearing the same name.

60. Therefore, the Court does not call into question the legislature's view that, in the circumstances, a combination of identifiers was necessary to ensure the accuracy and efficacy of the scheme. The legislature cannot be criticised for the fact that in order to provide accurate information on tax evaders, it chose a person's home address as additional identifying information. Besides, the applicant did not suggest, and the Court does not find, that the publication of any identifying data other than those at issue would have been manifestly less onerous, or would have constituted a less intrusive interference with his right to respect for his private life.

61. The Court further notes the applicant's argument that the information about him was published on the Internet and made available to an unnecessarily large audience, potentially worldwide (see paragraph 36 above).

62. It is important to emphasise at this point the Court's well-established case-law holding that 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 (see, *inter alia*, *Egill Einarsson v. Iceland*, no. 24703/15, § 46, 7 November 2017).

63. In the present case, it must be acknowledged that the publication of information concerning unpaid taxes subjects a taxpayer to public scrutiny, scrutiny which increases in proportion to the extent of the publicity. Uploading the applicant's personal data to the Tax Authority's website made those data accessible to anyone who connected to the Internet, including people in another country.

64. On the other hand, the Court finds force in the Government's argument that widespread public access to the data concerned was necessary for the efficacy of the scheme (see paragraph 41 above). While recognising the importance of the rights of a person who has been the subject of content available on the Internet, these rights must also be balanced against the public's right to be informed (see

M.L. and W.W. v. Germany, nos. 60798/10 and 65599/10, § 104, 28 June 2018). In the present case, the purpose and the principal effect of publication were to inform the public, and the main reason for making such data available on the Internet was to make the information easily available and accessible to those concerned, irrespective of their place of residence.

65. The Court finds that the applicant's reliance in this regard on the circular issued by the National Authority for Data Protection and Freedom of Information (see paragraph 36 above) is to no avail. That document was issued in respect of persons who owned unpaid local tax to the local government, and was of relevance to only the local community (see paragraph 13 above). However, in the present case, the publication was intended to provide the general public with an insight into the state of tax defaulters' debt. It corresponded to everyone's interest in knowing who owed money to the central revenue and the whole community.

66. It is also clear that 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 (see *Savva Terentyev v. Russia*, no. 10692/09, § 79, 28 August 2018; contrast *Delfi AS v. Estonia* [GC], no. 64569/09, § 117, ECHR 2015).

67. In the present case, the fact alone that access to the list was not restricted did not necessarily mean that the list drew much public attention: amongst other things, an individual seeking the information had to take the initial step of going to the Tax Authority's website, proceeding to the tax defaulters' or tax evaders' list, and then looking up the desired information.

68. Furthermore, the Court has doubts as to whether the list of tax defaulters and tax evaders, appearing in Hungarian on the website of the Tax Authority, would have attracted public attention – worldwide – from persons other than those concerned. On the contrary, more than any other form of publication, publication by means of a portal designated for tax matters ensured that such information was distributed in a manner reasonably calculated to reach those with a particular interest in it, while avoiding disclosure to those who had no such interest.

69. The Court also finds it relevant that the Tax Authority's website did not provide the public with a means of shaming the applicant, for example, a way of posting comments underneath the lists in question.

70. Finally, the Court cannot but note that although the applicant referred to the general public-shaming effect of appearing on the list (see paragraph 34 above), his submissions contained no evidence or reference to personal circumstances indicating that the publication of his personal data on the tax defaulters' and tax evaders' list had led to any concrete repercussions on his private life. In the Court's view, in the circumstances of the present case, making the information in question public could not be considered a serious intrusion into the applicant's personal sphere. It does not appear that making his personal data public placed a substantially greater burden on his private life than was necessary to further the State's legitimate interest.

71. Given the specific context in which the information at issue was published, the fact that the publication was designed to secure the availability and accessibility of information in the public interest, and the limited effect of the publication on the applicant's daily life, the Court considers that the publication fell within the respondent State's margin of appreciation.

72. It follows that there has been no violation of Article 8 of the Convention.

III. ALLEGED VIOLATION OF ARTICLE 13 OF THE CONVENTION

73. The applicant alleged that no effective remedy was available in domestic law enabling him to assert before the domestic courts his complaint concerning the publication of his personal data. He relied on Article 13 of the Convention, which provides: «Everyone whose rights and freedoms as set forth in [the] Convention are violated shall have an effective remedy before a national authority notwithstanding that the violation has been committed by persons acting in an official capacity».

74. The Court reiterates that Article 13 does not go so far as to guarantee a remedy allowing a Contracting State's laws as such to be challenged before a national authority on the ground of being contrary to the Convention [see *Vallianatos and Others v. Greece* [GC], nos. 29381/09 and 32684/09, § 94, ECHR 2013 (extracts)].

75. In essence, the applicant's complaint related to provisions in the applicable legal regime providing for the publication of personal data, namely section 55(3) and (5) of the Tax Administration Act (see paragraph 9 above). It cannot be considered that Article 13 of the Convention required the provision of a remedy to challenge that regime.

76. Consequently, this complaint is manifestly ill-founded and as such must be declared inadmissible in accordance with Article 35 §§ 3 (a) and 4 of the Convention.

FOR THESE REASONS, THE COURT

1. *Declares*, unanimously, the complaint concerning Article 8 of the Convention admissible, and the remainder of the application inadmissible;

2. *Holds*, by five votes to two, that there has been no violation of Article 8 of the Convention.

Done in English, and notified in writing on 12 January 2021, pursuant to Rule 77 §§ 2 and 3 of the Rules of Court. (*Omissis*).

Note minime sul difficile equilibrio tra interesse fiscale e diritto alla privacy del contribuente

[SIMONE FRANCESCO COCIANI^(*)]

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. La pronuncia dei Giudici di Strasburgo. – 3. L'opinione dissenziente. – 4. La proporzionalità, come criterio di bilanciamento, nella giurisprudenza comunitaria, internazionale e domestica. Brevi richiami. – 5. Sulla (discutibile) proporzionalità della misura consistente nella pubblicazione in rete della lista dei contribuenti infedeli. – 6. Sul bilanciamento tra l'interesse dell'amministrazione finanziaria al corretto adempimento degli obblighi tributari da parte del contribuente e la tutela dei dati personali di quest'ultimo. – 7. Conclusioni.

1. Il rapporto tra autorità fiscale e contribuente, come noto, è sempre alla ricerca di un punto di equilibrio che consenta di assicurare l'attuazione dell'interesse fiscale da un lato e, allo stesso tempo, la tutela dei diritti del contribuente dall'altro.

Ebbene, tra tali diritti del contribuente occorre senz'altro considerare il diritto di ogni persona al rispetto della propria vita familiare, del proprio domicilio e della propria corrispondenza. E difatti il diritto in parola risulta

^(*) Università degli Studi di Perugia.

affermato al primo paragrafo dell'art. 8 del Trattato EDU che, invero, al secondo paragrafo individua delle “cause di giustificazione” alle possibili ingerenze dell'autorità pubblica rispetto al diritto di ognuno alla tutela della propria vita privata e familiare⁽¹⁾.

Nel contesto appena accennato, la recente sentenza della Corte EDU 12 gennaio 2021 sul caso *L.B. contro Ungheria* (n. 36345/2016), con cui la Corte di Strasburgo ha statuito che la pubblicazione in internet – ad opera del fisco ungherese – di un elenco di evasori fiscali non costituisce violazione del diritto al rispetto della vita privata e familiare, a sua volta tutelato dall'art. 8 del Trattato EDU, merita senz'altro di essere segnalata⁽²⁾.

Difatti, anche al di là del contenuto della pronuncia in sé che – diciamo subito – suscita perplessità, invero già sollevate dalla congiunta opinione dissenziente dei giudici *Ravarani* e *Schukking*, è certamente opportuno tenere presente che la pubblicazione di qualsivoglia informazione personale in rete pone il tema della tutela della privacy, ovvero della tutela della c.d. “vita privata”, sia essa personale o familiare.

E ancora, in termini più generali per quanto concerne la nostra materia, è appena il caso di tenere a mente che, sempre più frequentemente, il legislatore è chiamato ad attuare una difficile opera di bilanciamento tra l'interesse fiscale, che si attua pure attraverso il contrasto all'evasione tributaria, e la tutela della persona del contribuente.

Sul punto, è sufficiente porre mente alle questioni che oggi si pongono,

⁽¹⁾ Come altrettanto noto, il secondo paragrafo dell'art. 8 del Trattato EDU afferma che: «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».

⁽²⁾ Per un primo commento alla stessa sentenza si vedano: G. CHIARIZIA, *La pubblicazione della lista di evasori (caso L.B. c. Ungheria): il fine giustifica sempre i mezzi?*, in *Giust. insieme*, 6 maggio 2021; A. TOMO, *Liste evasori e CEDU: riflessioni in merito alla (dubbia) proporzionalità delle misure di public shame*, in *Riv. telem. dir. trib.*, 17 settembre 2021; A. PURPURA, *Protection of Taxpayers' Personal Data and National Tax Interest. A Misstep by the European Court of Human Rights?*, in *Intertax*, 2021, vol. 49, issue 12, p. 1044 ss.

non più solamente riguardo alla tutela del segreto bancario⁽³⁾, ma, anche, in relazione all'archiviazione e, soprattutto, all'elaborazione, attraverso sempre più sofisticati sistemi di intelligenza artificiale, dei dati (ivi compresi quelli di natura personale) che è possibile estrarre dalle fatture elettroniche o, più genericamente, dalle numerose banche dati di cui il fisco dispone e ciò, come sembra, anche senza ricorrere alla preventiva (e vincolante) autorizzazione del Garante per la protezione dei dati personali, da taluni ritenuta non necessaria allorché l'amministrazione fiscale sia chiamata a curare un interesse pubblico⁽⁴⁾.

È dunque senz'altro opportuno soffermarsi sui limiti che il fisco incontra nell'esercizio dell'attività amministrativa (che pure può impingere il diritto del contribuente al rispetto della propria vita privata e familiare) la cui cura è allo stesso affidata.

A tale riguardo, però, è necessario non perdere di vista che all'amministrazione finanziaria è affidato il compito di assicurare l'*attuazione* del c.d. "interesse fiscale", come noto volto all'acquisizione dei mezzi preordinati al finanziamento della collettività organizzata, ovvero, come di recente ha ricordato la stessa Corte costituzionale italiana, preordinato al finanziamento del *sistema dei diritti costituzionali, sociali e civili*⁽⁵⁾.

A quest'ultimo proposito, come già osservato, seppure il diritto alla riservatezza non goda di una esplicita copertura costituzionale, ormai, secondo l'odierna sensibilità, esso risulta inteso come un elemento irrinunciabile del corredo dei valori della sfera dell'individuo, al punto tale da rilevare rispetto alla dimensione normativa della dignità dell'individuo medesimo⁽⁶⁾. Talché il diritto alla riservatezza ben può assumere la consistenza di un valore della sfera individuale, come tale suscettibile di porsi in conflitto con l'interesse

⁽³⁾ Su cui si veda Corte cost., 18 febbraio 1992, n. 51, in *Riv. dir. trib.*, 1992, II, p. 561 ss., con nota di G. FALSITTA, *Epicedio per il segreto bancario nei confronti del fisco*.

⁽⁴⁾ Al riguardo, in termini generali, si veda G. PALUMBO, *Fisco e Privacy. Il difficile equilibrio tra lotta all'evasione e tutela dei dati personali*, Pisa, 2021, *passim*.

⁽⁵⁾ Cfr. Corte cost., 23 dicembre 2019, n. 288, in *cortecostituzionale.it*.

⁽⁶⁾ Cfr. P. BORIA, *La privacy dei contribuenti e la dichiarazione tributaria*, in *Riv. dir. trib.*, 2006, I, p. 184, ove ulteriori riferimenti.

fiscale e, dunque, esso ben può essere riconosciuto come elemento normativo della trama assiologica dei rapporti tributari⁽⁷⁾.

2. Come accennato, la Corte EDU, con la sentenza in questa sede annotata, a maggioranza, ha ritenuto conforme all'art. 8 del Trattato una disposizione della legge ungherese⁽⁸⁾ che prevede la pubblicazione, sul sito internet dell'amministrazione finanziaria di quel paese, di un elenco di contribuenti che non avevano versato i tributi erariali in misura superiore ad un certo ammontare⁽⁹⁾, con la conseguente esposizione ad un pubblico indistinto dei dati reddituali e anagrafici di ciascun contribuente infedele, ivi compreso l'indirizzo di residenza.

Peraltro, tale lista di evasori fiscali, in seguito alla sua pubblicazione sul sito internet dell'autorità fiscale ungherese, era stata successivamente ripubblicata da parte di un sito internet privato che, addirittura, aveva realizzato una mappa geografica interattiva dei contribuenti infedeli, rilanciando così i dati personali degli stessi⁽¹⁰⁾.

⁽⁷⁾ Su cui, ancora, P. BORIA, *La privacy dei contribuenti e la dichiarazione tributaria*, cit., p. 186.

⁽⁸⁾ Cfr. art. 55(5) del *Tax Administration Act*.

⁽⁹⁾ Invero corrispondente a dieci milioni di fiorini ungheresi, pari a circa 30.000 Euro, per le persone fisiche e a cento milioni di fiorini ungheresi, pari a circa 300.000 Euro, per le persone giuridiche. È appena il caso di osservare che la disposizione ungherese appena citata non pare molto dissimile da quella di cui al "nostro" art. 69 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, laddove si prevede la pubblicazione degli elenchi dei contribuenti il cui reddito imponibile è stato accertato per un ammontare superiore ad Euro 5.164,57 e al 20 per cento del reddito dichiarato e, in ogni caso, ove il maggior reddito imponibile supera Euro 25.822,84. Tuttavia, la stessa norma interna ora citata, diversamente da quella ungherese, espressamente prevede che gli elenchi nominativi siano distribuiti agli uffici territorialmente competenti, con ciò rivelando una primigenia finalità procedurale. Sul carattere *essenzialmente procedurale* dell'art. 69 del d.P.R. n. 600/1973, così come volto a facilitare l'attività di controllo e verifica delle autorità fiscali, si veda P. BORIA, *La privacy dei contribuenti e la dichiarazione tributaria*, cit., p. 202 s.

⁽¹⁰⁾ È appena il caso di segnalare che il comma 6-*bis* dell'art. 69 del d.P.R. n. 600/1973, in precedenza richiamato, sempreché il fatto non costituisca reato, espressamente prevede la punibilità, con la sanzione amministrativa da Euro 5.000 ad Euro 30.000 (a determinate condizioni ulteriormente aumentabile fino al triplo), di chiunque effettui la comunicazione o la diffusione, totale o parziale, con qualsiasi mezzo, degli elenchi in discorso o dei dati personali negli stessi contenuti.

Il ricorrente, nell'eccepire la presunta violazione degli artt. 8 e 13 del Trattato EDU, sottolineava che, proprio a seguito della pubblicazione dei suoi dati personali sul sito internet dell'amministrazione finanziaria ungherese, gli stessi dati erano stati poi ripubblicati in un sito internet privato, con ciò realizzando una lesione della sua propria dignità personale, per di più con gravi ripercussioni sulla di lui vita privata, anche per effetto dell'esposizione dell'indirizzo della propria residenza a possibili atti delinquenti.

A parere del ricorrente, in ogni caso, la pubblicazione dei dati personali degli evasori fiscali finiva per esporre gli stessi ad una sorta di moderna gogna mediatica (*public shame*), incompatibile con i caratteri distintivi di una moderna società democratica.

E ancora, nonostante la normativa oggetto di scrutinio avesse il dichiarato intento di tutelare gli interessi di eventuali controparti commerciali, l'insussistenza di una relazione biunivoca tra l'essere evasore fiscale e l'essere inadempiente alle obbligazioni contrattuali evidenziava la violazione del principio di proporzionalità della misura. Violazione, questa, evidentemente riscontrabile in ragione della visibilità dei dati personali del contribuente da parte di chiunque e non solo da parte delle relative controparti commerciali.

La Corte EDU, dal canto suo, premetteva che oggetto del giudizio era la sola pubblicazione dei dati degli evasori fiscali da parte dell'amministrazione finanziaria ungherese, non potendosi il Giudice di Strasburgo occupare della disseminazione dei dati personali ad opera di un *media outlet*, ovvero della loro acquisizione da parte di un motore di ricerca.

Gli stessi Giudici di Strasburgo, poi, nel riconoscere che la disposizione nazionale censurata dava luogo ad un'intromissione nella vita privata del contribuente ai sensi dell'art. 8 del Trattato EDU, ne giustificava tuttavia la conformità alla Convenzione in ragione della sua attitudine alla promozione della fedeltà fiscale e, quindi, in ragione dell'idoneità della disposizione medesima a concorrere alla tutela del benessere e dell'ordine economico del paese, nonché alla protezione dei diritti e delle libertà altrui, conformemente a quanto disposto dal secondo comma del predetto art. 8 del Trattato.

Fin qui lo svolgimento del processo.

Quanto alla pronuncia in questa sede annotata, è appena il caso di sot-

tolineare che, a parere della Corte, una norma che spetta al singolo Stato adottare nell'esercizio della propria discrezionalità, al fine di perseguire un interesse pubblico, ancorché dia luogo ad un'ingerenza nella vita privata dei cittadini, laddove – come ritenuto nel caso in esame – essa risulti proporzionata rispetto al raggiungimento di tale fine, è da ritenersi conforme al Trattato.

Più in particolare, secondo i Giudici di Strasburgo, pur non essendo facile accertare se la pubblicazione di una lista di contribuenti infedeli costituisca o meno un idoneo mezzo di contrasto all'evasione fiscale, una simile iniziativa costituisce comunque uno strumento potenzialmente adeguato a tutelare gli interessi economici dello stato; sicché tanto basta per considerare la misura in discorso non manifestamente sproporzionata⁽¹¹⁾.

Sotto quest'ultimo aspetto, secondo i medesimi Giudici, la proporzionalità della misura può essere altresì riconosciuta allorché si tenga conto che la stessa disciplina censurata prevede l'immediata cancellazione, dalla lista, dei dati del contribuente che abbia nel frattempo regolarizzato la propria posizione con il fisco.

Diversamente, la potenzialmente indefinita accessibilità dei dati a chiunque, anche non direttamente interessato a conoscere della fedeltà fiscale del singolo, in conseguenza proprio della modalità di pubblicazione degli stessi dati attraverso la rete internet, consente – sempre secondo la Corte – di riconoscere l'efficacia e l'adeguatezza della misura di *public shame* e, ciò, anche tenuto conto della completezza dei dati resi pubblici, giacché l'indicazione della residenza consente altresì di escludere casi di omonimia.

3. Come accennato, la decisione è stata assunta a maggioranza e i giudici dissenzienti, *Ravarani* e *Schukking*, hanno anzitutto osservato la non necessità della pubblicazione dell'indirizzo privato del singolo contribuente infedele. Più in particolare, a parere di costoro, l'indicazione dell'indirizzo

⁽¹¹⁾ E ciò – sempre a parere della Corte – anche tenuto conto della non immediata reperibilità della lista degli evasori all'interno del sito internet dell'amministrazione finanziaria, da ciò potendosi desumere la concreta esposizione dei dati dei contribuenti solo a coloro i quali abbiano un effettivo interesse alla relativa acquisizione.

privato di residenza non risulterebbe utile ad identificare l'evasore per il terzo che non abbia già rapporti con il contribuente infedele. Diversamente, per il terzo già interessato a conoscere della fedeltà fiscale di un singolo contribuente (con cui abbia già rapporti economici), la pubblicazione del di lui indirizzo di residenza risulterebbe certamente ultronea, essendo sufficiente la sola indicazione del nominativo. La previsione in discorso, pertanto, risulterebbe altresì contraria alla disciplina comunitaria laddove questa afferma il principio di minimizzazione dei dati oggetto di trattamento [cfr. art. 5, par. 1, lett. c) GDPR] e, come è evidente, esporrebbe altresì il contribuente (e i suoi familiari e/o conviventi) al rischio di essere oggetto di possibili atti criminosi.

Ancora, sempre a parere dei medesimi giudici in disaccordo, lo stesso mezzo di pubblicazione dell'elenco dei contribuenti infedeli – attraverso internet – risulterebbe suscettibile di dar luogo ad un effetto moltiplicativo potenzialmente immenso, a nulla rilevando la (successiva) cancellazione dei dati – dal (solo) sito internet dell'amministrazione finanziaria ungherese – nel caso di ravvedimento del contribuente.

In conclusione, secondo i giudici dissenzienti, a fronte di una tutt'altro che dimostrata adeguatezza della disciplina scrutinata a costituire – anche solo in termini potenziali – un valido presidio degli interessi economici dello stato, risulterebbe comunque evidente (ed attuale) l'intrusione nella vita privata del contribuente, ancorché infedele. Sicché la relativa disciplina normativa si mostrerebbe del tutto irrispettosa del principio di proporzionalità e, conseguentemente, costituirebbe violazione dell'art. 8 del Trattato EDU.

4. Come emerge dalla lettura della sentenza e della relativa *dissenting opinion*, di cui sopra si è dato brevemente conto, il criterio della proporzionalità della misura, rispetto al perseguimento dell'obiettivo che, a sua volta, è strumentale alla realizzazione interesse la cui cura è affidata all'amministrazione, assume una rilevanza centrale per individuare il corretto punto di equilibrio tra l'interesse pubblico e i diritti fondamentali della persona.

Al riguardo, piuttosto costante è la giurisprudenza della Corte di Giustizia nell'esigere che gli atti delle istituzioni dell'Unione siano idonei a realizza-

re gli obiettivi di interesse generale perseguiti, purché senza eccedere i limiti costituiti da ciò che è idoneo e necessario al conseguimento degli obiettivi stessi, dunque nel rispetto del principio di (stretta) proporzionalità, peraltro da verificarsi in concreto⁽¹²⁾. Più in particolare, la Corte osserva che la conservazione dei dati del privato deve rispondere a criteri oggettivi rispetto agli obiettivi perseguiti e, in ogni caso, tale conservazione impone l'utilizzo di misure tecniche e organizzative appropriate al fine di consentire di prevenire abusi e alterazioni all'integrità e alla riservatezza dei dati stessi⁽¹³⁾.

Analogamente, la stessa giurisprudenza della Corte EDU sottolinea la necessità di evitare abusi nell'intromissione nella vita privata dei singoli (ai sensi dell'art. 8 del Trattato EDU)⁽¹⁴⁾.

In ordine al bilanciamento tra interesse fiscale e diritti del contribuente in tema di privacy, è ora certamente opportuno dar conto della pronuncia della nostra Corte di legittimità in occasione della diffusione, in rete, dei dati delle dichiarazioni tributarie dei contribuenti per l'anno d'imposta 2005⁽¹⁵⁾.

Al riguardo, si ricorderà che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 5 marzo 2008, prot. n. 197587/2007 (pubblicato il 21 marzo 2008), fu disposta la pubblicazione degli elenchi dei contribuenti, ai sensi dell'art. 69 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e dell'art. 66-*bis* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in apposita sezione del sito internet dell'A-

⁽¹²⁾ Cfr. CGUE, sentenze: *Afton Chemical*, C-343/09; *Volker e Markus Schecke e Eifert*, *Nelson e a.*, C-581/10 e C-629/10; *Sky Oesterreich*, C-283/11; *Schaible*, C-101/12; *Tele 2 e Watson*, C-203/15 e C-698/15.

⁽¹³⁾ Cfr. CGUE, sentenza 27 settembre 2017, C-73/16, ove la precisazione che i dati trattati debbono essere adeguati, pertinenti e non eccedenti rispetto alle finalità per le quali il trattamento stesso è previsto; i medesimi dati debbono poi essere aggiornati e debbono essere prese tutte le misure ragionevoli per cancellare o rettificare i dati inesatti o incompleti; infine i dati debbono essere conservati in modo tale da consentire l'identificazione delle persone interessate per un arco di tempo non superiore a quello necessario al conseguimento delle finalità per le quali essi sono stati rilevati e successivamente trattati. Al riguardo si veda altresì CGUE, sentenza 13 maggio 2014, *Google Spain*, C-131/12.

⁽¹⁴⁾ Cfr. Corte EDU, sentenze: 1° luglio 2008, *Liberty e altri c. Regno Unito*, n. 58243/00; 4 maggio 2000, *Rotaru c. Romania*, n. 28341/95; 4 dicembre 2008, *S. e Marper c. Regno Unito*, nn. 30562/04 e 30566/04.

⁽¹⁵⁾ Cfr. Cass., 11 giugno 2008, n. 15075, in *cortecostituzionale.it*.

genzia delle Entrate, in relazione agli uffici competenti per territorio. Gli elenchi riguardavano sia le persone fisiche che le società e gli enti, commerciali e non commerciali. Per quanto concerne le prime, l'elenco conteneva i seguenti elementi: *i*) cognome nome e data di nascita del contribuente; *ii*) categoria prevalente di reddito; *iii*) attività esercitata, se soggetto esercente imprese commerciali, arti e professioni; *iv*) reddito imponibile; *v*) imposta netta; *vi*) reddito dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo; *vii*) volume d'affari.

Ebbene, come pure si ricorderà, il Garante per la privacy censurò la pubblicazione *on line* di tali dati, anche in considerazione della circostanza in base alla quale i contribuenti, in sede di presentazione della dichiarazione tributaria, erano stati avvertiti che i relativi dati sarebbero poi stati fatti oggetto di pubblicazione in base alla normativa di riferimento che, all'epoca, non contemplava la pubblicazione via internet. La stessa Autorità garante impedì quindi ogni ulteriore divulgazione dei dati comminando una sanzione.

Il Tribunale di Roma, al quale era nel frattempo ricorso l'amministrazione finanziaria contro il provvedimento del Garante, affermò l'illegittimità della pubblicazione via internet dei dati dei contribuenti, modalità questa ritenuta assai più invasiva rispetto alla pubblicazione dell'elenco cartaceo presso i singoli comuni di residenza, come pure censurò la mancata preventiva informazione degli interessati in ordine al trattamento dei relativi dati personali, in violazione dell'art. 13 del codice della privacy, e, del pari, censurò l'omessa preventiva consultazione della stessa Autorità garante per la protezione dei dati personali.

Lo stesso Tribunale di Roma ritenne altresì irrilevante ai fini del decidere la nel frattempo intervenuta emanazione del d.l. n. 112 del 2008, poi convertito in l. n. 113 del 2008, con il quale all'art. 42 si prevedeva la pubblicazione degli elenchi anche via internet.

La questione approdò così in Cassazione che, per parte sua, affermò che la pubblicazione degli elenchi in questione doveva rispettare precisi criteri territoriali e temporali. In particolare, quanto ai primi, il deposito degli elenchi, accessibili a chiunque, avrebbe dovuto essere fatto solo presso i comuni interessati, nonché presso gli uffici fiscali territorialmente competenti.

Quanto ai secondi, gli elenchi, formati su base annuale, avrebbero dovuto essere accessibili solo per un anno.

Dalla relativa pronuncia, così come sopra richiamata, risulta chiaramente come la corte di legittimità si sia preoccupata di equamente contemperare le esigenze di trasparenza e di controllo, anche da parte dei consociati, con le cautele volte ad evitare una diffusione incontrollata e potenzialmente illimitata dei dati personali contenuti negli elenchi *de quibus*, come tale in grado di arrecare danni al singolo contribuente⁽¹⁶⁾.

5. Quanto alla misura di *public shame* di cui ora si discute, è possibile osservare questa si risolve in una conseguenza sfavorevole che l'ordinamento prevede al verificarsi di una determinata violazione, dunque secondo lo schema tipico della sanzione, seppur impropria⁽¹⁷⁾.

Difatti, la misura in parola – consistente nella pubblicazione dei dati dei contribuenti rispetto a fatti di evasione già verificatasi –, sembra semmai perseguire lo scopo di contrastare l'evasione fiscale in una prospettiva *ex post*.

Peraltro, quanto alla resipiscenza che “spintaneamente” potrebbe essere indotta nel contribuente per effetto della avvenuta pubblicazione dei di lui dati in rete, seppur tale da imporre all'amministrazione finanziaria di espungere il nominativo e i dati del contribuente ravvedutosi dalla lista pubblicata, essa non sembra comunque tale da assicurare un vero e proprio diritto all'oblio, ben potendo essere stati i relativi dati personali già “catturati” e “rilanciati”, seppur ad opera di altro operatore diverso dall'amministrazione finanziaria ungherese.

⁽¹⁶⁾ Cfr. G. PALUMBO, *Fisco e Privacy*, cit., p. 24 ss.

⁽¹⁷⁾ In tal senso, N. DWENGER, L. TREBER, *Shaming for tax enforcement: evidence from a new policy*, in *Hohnheim Discussion Papers in Business, Economics and Social Sciences*, 2018, 21, pp. 1-46. Sulla riconducibilità della misura in esame alla più ampia categoria delle c.dd. “sanzioni improprie”, ovvero “atipiche”, di recente, si veda anche A. TOMO, *Liste evasori e CEDU: riflessioni in merito alla (dubbia) proporzionalità delle misure di public shame*, cit., p. 13 ss., ove ulteriori riferimenti.

Si rende quindi necessario verificare il rispetto del criterio di proporzionalità della misura, alla luce della possibile natura sanzionatoria della stessa⁽¹⁸⁾, sia isolatamente considerata⁽¹⁹⁾, sia considerando la misura in discorso quale ulteriore risposta affittiva che si aggiunge alle sanzioni tipiche, già previste dall'ordinamento a seguito della constatazione di fatti di evasione.

Sicché, con riferimento alla proporzionalità della misura in sé considerata, pare che i Giudici di Strasburgo non abbiano tenuto in adeguata considerazione, soprattutto, la modalità di diffusione – attraverso la rete – della lista dei contribuenti infedeli. Tale modalità, infatti, si presta ad un uso potenzialmente incontrollato e illimitato dei dati personali pubblicati, per di più – come si è appena osservato – con la possibilità di vedere “rilanciati” tali dati più volte, anche in ragione dell'uso che di tali dati è possibile fare da parte dei c.dd. “motori di ricerca” e dei “*media outlet*”.

Quanto invece alla proporzionalità della misura in relazione alle altre sanzioni tipiche, la Corte non sembra aver adeguatamente ponderato la complessiva risposta punitiva dell'ordinamento ungherese rispetto ai fatti di evasione tributaria accertati. Difatti, la sanzione impropria *de qua*, consistente nella pubblicazione dei dati personali del contribuente infedele, si aggiunge alle sanzioni amministrative tributarie e a quelle penali tributarie “tipiche” ordinariamente previste da quell'ordinamento e, a prescindere da eventuali riflessi critici pure rispetto al principio del *ne bis in idem*⁽²⁰⁾, gli effetti di tale cumulo di sanzioni sembrano comunque in grado di evidenziare delle (ulteriori) criticità nell'ambito del giudizio di proporzionalità in discorso.

⁽¹⁸⁾ Sulla necessità che anche le sanzioni atipiche debbano rispettare le garanzie sostanziali e procedurali previste per le sanzioni tipiche si veda L. DEL FEDERICO, *Le sanzioni atipiche: esperienza italiana e quadro europeo*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2014, 2, p. 72, come pure R. ALFANO, *Sanzioni amministrative tributarie e tutela del contribuente*, Napoli, 2020, p. 321. Più in generale sul tema si veda, F. VIGANÒ, *La proporzionalità della pena, Profili di diritto penale e costituzionale*, Torino, 2021, *passim*.

⁽¹⁹⁾ Al riguardo si vedano pure J. KOKOTT, P. PISTONE, R. MILLER, *Diritto internazionale pubblico e tributario*, in *Dir. prat. trib. int.*, 2020, 2, p. 484.

⁽²⁰⁾ Su cui A. TOMO, *Liste evasori e CEDU: riflessioni in merito alla (dubbia) proporzionalità delle misure di public shame*, cit., p. 13 ss.

6. Volendo ora ricostruire la misura in discorso, piuttosto che alla stregua di una sanzione (seppur impropria), giacché essa sembrerebbe porsi in contrasto con il più volte richiamato principio di proporzionalità, alla stregua di una misura finalizzata ad assicurare il corretto adempimento degli obblighi tributari, è possibile svolgere le considerazioni che seguono.

Anzitutto, la sentenza della Corte EDU, come pure la *dissenting opinion* posta a corredo della stessa, evidenzia chiaramente la dialettica che caratterizza il rapporto tra interesse fiscale (nel caso di specie incarnato dall'esigenza di contrasto all'evasione tributaria), da un lato, e i diritti fondamentali del contribuente (ivi compreso il diritto alla tutela dei propri dati personali), dall'altro.

Al riguardo, tale rapporto è stato tradizionalmente indagato nella sua dimensione prevalentemente sostanziale (o, se si preferisce, "patrimoniale"), partendo – in una prospettiva domestica – dal principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.

La stessa relazione è stata poi fatta oggetto di studi che, in una dimensione procedimentale, hanno consentito di distinguere l'interesse fiscale "ordinamentale", proprio della collettività (ovvero dello stato-persona), in quanto appunto finalizzato al perseguimento dell'interesse generale alla corretta attuazione del sistema tributario, dall'interesse fiscale dello stato-apparato, come tale indirizzato a (meglio) realizzare gli obiettivi assegnati dallo svolgimento delle funzioni collettive⁽²¹⁾.

Ora, la sempre maggior diffusione delle moderne tecnologie dell'informazione, indirizzate anche alla trasmissione e trattamento dei dati personali, unitamente al ricorso a tecniche di contrasto rispetto all'evasione e all'elusione fiscale fondate sul riconoscimento e, come in questo caso, sulla pubblicazione generalizzata, del grado di fedeltà fiscale del singolo contribuente (ovvero dell'ammontare dei tributi pagati in relazione all'ammontare dei profitti conseguiti, anche *per country*), come pure il sempre più frequente ricorso all'acquisizione di dati e informazioni provenienti da amministrazioni fiscali

⁽²¹⁾ Per riferimenti al riguardo, da ultimo, si veda P. BORIA, *Il potere tributario. Politica e tributi nel corso dei secoli*, Bologna, 2021, p. 581 ss., ove ulteriori riferimenti.

di stati diversi (anche al di fuori di ipotesi di scambio, più o meno automatico), evidentemente pongono la questione – che stavolta rileva principalmente in una dimensione procedimentale – della tutela del diritto del contribuente al corretto trattamento e diffusione (ovvero non diffusione) dei propri dati personali (ivi compresi quelli reddituali). Diritto, questo, che ha ormai assunto la qualifica di “fondamentale” e che – nella sua dialettica con l’interesse fiscale – non sembra trovare la sua propria sede di confronto nella dimensione sostanziale sopra richiamata, dovendosi essa ricercare altrove, a partire dai principi che affermano le garanzie dei diritti fondamentali alla riservatezza e alla protezione dei dati personali, così come espressi, specie per quanto in questa sede interessa, oltre che nella nostra Carta costituzionale, nell’art. 8 del Trattato EDU e negli artt. 7 e 8 della CDFUE.

Ebbene andando ad esaminare il caso oggetto della pronuncia qui esaminata, è possibile osservare che l’attività dell’amministrazione finanziaria ungherese si è risolta nella pubblicazione – sul sito internet della stessa – dei dati reddituali e personali di taluni contribuenti, per i quali la stessa amministrazione risulta aver precedentemente accertato una significativa evasione d’imposta.

Pare quindi che la svolta attività amministrativa del fisco ungherese, nel caso di specie, sia solo indirettamente rivolta alla cura dell’interesse fiscale ordinamentale alla stessa affidato (ovvero alla corretta attuazione amministrativa della norma tributaria), consistendo piuttosto nello svolgimento di un’attività amministrativa (a sua volta risolvendosi nella pubblicazione di dati personali) che presuppone la previa constatazione di violazioni da parte di taluni contribuenti rispetto ai quali, al momento in cui si provvede alla pubblicazione della lista, l’evasione d’imposta è stata appunto già contestata e, conseguentemente, i maggiori tributi dovuti sono stati già liquidati.

Ne consegue che l’attività di pubblicazione dell’elenco dei contribuenti (accertati essere) evasori potrebbe sortire un duplice effetto. Da un lato, nei confronti dei contribuenti accertati come “evasori”, essa potrebbe indurre costoro a ravvedersi, al fine di evitare il *public shame* derivante dalla pubblicazione della lista. Dall’altro, nei confronti dei contribuenti “altri” (non tacciati di evasione), essa potrebbe, tutt’al più, costituire un monito, alla stregua di una qualsiasi misura deterrente.

In entrambi i casi, la misura potrebbe sortire l'effetto, più o meno diretto, di favorire l'innalzamento del grado di fedeltà fiscale di tutti i contribuenti (sia quelli che sono stati accertati sia quelli che non lo sono).

Ora, limitando l'analisi agli effetti che la misura in discorso determina in capo ai soli contribuenti accertati, poiché la stessa misura nei confronti dei contribuenti "altri" (ovvero non accertati) sembra provocare effetti suscettibili di essere apprezzati in una prospettiva prevalentemente economica (in termini cioè di analisi economica del diritto), ovvero meramente sociologica, è allora possibile osservare che la normativa ungherese scrutinata – prevedendo l'espunzione dalla lista degli evasori di quei contribuenti che, all'esito della pubblicazione dei loro nominativi, abbiano in seguito regolarizzato la propria posizione fiscale – finisce per agevolare l'amministrazione finanziaria nella sua attività di riscossione delle imposte già accertate, il tutto in condizioni di maggior agio e speditezza.

Ne consegue che la descritta attività amministrativa (consistente nella pubblicazione dell'elenco degli evasori) è solo indirettamente correlata alla cura dell'interesse fiscale ordinamentale, rispondendo in realtà alla funzione di rendere più agevole e spedita l'attività di riscossione delle imposte accertate come evase.

Talché l'attività *de qua*, così come in concreto affidata alla cura dell'amministrazione finanziaria ungherese, ove non si ritenga rispondere alle funzioni, afflittiva e deterrente, proprie della sanzione, non costituisce diretta espressione dell'interesse fiscale ordinamentale, ma, tutt'al più, esprime un interesse secondario (alla più agevole e spedita riscossione dei tributi accertati), attinente al riconoscimento della funzione dell'apparato amministrativo, siccome volto a concorrere al migliore funzionamento della collettività organizzata.

Ebbene, un tale interesse, evidentemente, non può che risultare recessivo rispetto ai diritti fondamentali di libertà e dignità della persona tra cui, senz'altro, è dato annoverare il rispetto della vita privata e del domicilio.

7. Conclusivamente, in termini generali, l'esercizio della funzione tributaria (e, in particolare, la natura dell'attività di controllo e di rilevazione dei dati necessari alla determinazione dei tributi da porre a carico di ciascun contri-

buente), si pone, inevitabilmente, in tensione rispetto ai diritti di libertà del privato, tuttavia, per i diritti fondamentali della persona – specie quelli a contenuto patrimoniale o, comunque, apprezzabili in una dimensione *lato sensu* economica – la relativa limitazione, per le ragioni connesse all’attuazione dei tributi, si configura alla stregua di un intervento normativo eccezionale, tendenzialmente inestensibile.

Più in particolare, quanto al diritto alla riservatezza, deve però osservarsi che, da tempo, si è delineato un orientamento (giurisprudenziale e normativo) che parrebbe predicare la naturale subordinazione di tale diritto alle esigenze della fiscalità (e la sentenza in questa sede annotata sembra inscrivere proprio nel solco di tale orientamento), talché la limitazione del diritto in parola risulterebbe ormai la regola e non l’eccezione⁽²²⁾.

Tuttavia, a bene vedere, nel caso oggetto della decisione qui annotata, tale condizione di subordinazione (dei diritti personali di libertà del singolo rispetto alle esigenze della fiscalità), pare non sussistere.

Difatti, abbiamo appena rilevato che la compressione dei diritti personali del singolo – nel caso della normativa ungherese in questa sede scrutinata – non trova giustificazione né in esigenze di corretta e razionale attuazione del riparto dei carichi pubblici, né in esigenze di vero e proprio contrasto all’evasione tributaria⁽²³⁾, al contrario, tale compressione si pone a valle dell’esercizio della funzione di controllo e di attuazione amministrativa del tributo, come pure di quella di contrasto – in una prospettiva *ex ante* – all’evasione tributaria⁽²⁴⁾.

⁽²²⁾ Cfr. A. FEDELE, *Concorso alle spese pubbliche e diritti individuali*, in *Riv. dir. trib.*, 2002, I, p. 45.

⁽²³⁾ Tanto è vero che la misura in discorso è stata dalla Corte giustificata sulla base della attribuita generale funzione di concorrere alla tutela del benessere e dell’ordine economico del paese.

⁽²⁴⁾ Nel senso che, essendo oggetto di pubblicazione un elenco nominativo di “evasori”, al momento della pubblicazione la violazione della normativa fiscale si è già realizzata e la successiva espunzione della lista degli evasori che abbiano poi regolarizzato la propria posizione sembra più rivolta a rimuovere gli effetti dell’evasione (agevolando il recupero delle imposte evase), piuttosto che ad evitare, *ex ante*, che questa si verifichi.

Talché alla misura in discorso potrebbe attribuirsi una funzione punitiva, costituendo essa la negativa conseguenza derivante dalla realizzazione di un illecito; difatti la stessa, in quanto tale, è suscettibile di essere “condonata” (attraverso la espunzione dalla lista degli evasori) a seguito del ravvedimento del contribuente.

Tuttavia, da questo punto di vista, poiché una simile ricostruzione della pubblicazione in parola, alla stregua di una misura (sostanzialmente) “punitiva”, porta con sé la necessità di valutarne la proporzionalità, anche alla luce della cumulabilità di essa rispetto alle altre sanzioni (amministrative e penali) conseguenti alla contestata evasione tributaria, e poiché da tale valutazione sono emersi più di un sospetto di (in)compatibilità sotto il profilo costituzionale, convenzionale e, ove applicabile, del diritto comunitario, è possibile prospettare una diversa ricostruzione della natura della misura in discorso.

In quest’ottica, valorizzato lo scopo della pubblicazione in parola nella sua attitudine ad aumentare il grado di adempimento dei contribuenti accertati, i cui nomi sono stati pubblicati, così indirettamente favorendo il perseguimento dell’interesse fiscale, appunto per il tramite di una più agevole e spedita acquisizione dei tributi accertati, si dovrebbe allora riconoscere che la stessa misura risponde piuttosto alla funzionalità degli apparati pubblici preposti alla cura dell’interesse fiscale, alla stregua di uno dei numerosi *privilegia fisci* che punteggiano l’ordinamento.

Ne consegue che i diritti fondamentali di libertà, anche in quanto costituzionalmente ovvero convenzionalmente tutelati, specie se direttamente rivolti alla tutela della dignità della persona, non possono che confermarsi come tendenzialmente preminenti rispetto a tale *interesse dell’apparato pubblico*, dal canto suo essenzialmente preposto alla sicura e regolare percezione delle entrate tributarie, espressione quindi, tutt’al più, dell’interesse al “buon andamento” dell’amministrazione stessa⁽²⁵⁾.

⁽²⁵⁾ Al riguardo, si vedano le considerazioni svolte da A. FEDELE, *Concorso alle spese pubbliche e diritti individuali*, cit., p. 46 ss., ove appunto la precisazione che le molteplici manifestazioni del diritto alla riservatezza, ove direttamente rapportate alla dignità e onorabilità della persona, a prescindere da interessi economici o patrimoniali, dovrebbero confermare la tendenziale preminenza del diritto individuale rispetto all’interesse fiscale.

In definitiva, tornando al tema, più generale, dei rapporti tra interesse fiscale e diritti (anche fondamentali) del contribuente, tra cui è possibile annoverare il diritto alla privacy, è necessario distinguere l'interesse ordinamentale (senz'altro primario per la stessa esistenza della collettività organizzata e, dunque, per assicurare l'effettività dell'intero "sistema dei diritti" sociali e civili), dall'interesse dell'apparato pubblico.

Talché il diritto alla riservatezza, seppur destinato a recedere di fronte ai valori primari dell'ordinamento (tra cui va senz'altro compreso l'interesse fiscale), risulta invece preminente in tutte le situazioni giuridiche in cui manchi il contrasto con tali valori primari⁽²⁶⁾ e, quindi, anche quando il contrasto riguardi l'interesse dell'amministrazione finanziaria alla ordinata e spedita percezione dei tributi.

E difatti il carattere antropocentrico della società, in quanto collettività organizzata formata da uomini e per gli uomini, esige che la libertà, l'identità e la dignità del singolo individuo (*rectius*: della persona) siano collocate in una posizione di preminenza, tanto rispetto all'apparato amministrativo, quanto rispetto alle moderne tecnologie e alla stessa intelligenza artificiale che, proprio perché poste al servizio del potere (*rectius*: dell'amministrazione finanziaria), sono chiamate a svolgere una funzione meramente strumentale, volta appunto alla realizzazione di un interesse dell'apparato pubblico, dal canto suo indirizzato al perseguimento degli obiettivi generali allo stesso assegnati per il tramite dello svolgimento delle funzioni collettive.

⁽²⁶⁾ Cfr. P. BORIA, *La privacy dei contribuenti e la dichiarazione tributaria*, cit., p. 186.