

L'imposta svizzera sull'esenzione da servizio militare: non discriminazione sulla base della disabilità nel dialogo con il legislatore nazionale non recettivo del Prot. 1 CEDU

di Flavio Guella

Title: The Swiss tax on exemption from military service: non-discrimination on the basis of disability in a dialogue with the national legislator non-receptive of Prot. 1 ECHR.

Keywords: Prohibition of discrimination; Right to respect for private and family life; Disability; Military service; Service Exemption Tax.

1. – Con il Caso *Ryser c. Svizzera* del 12 gennaio 2021 la Corte Europea dei Diritti dell'Uomo è tornata su una tematica già affrontata nel precedente caso *Glor c. Svizzera* (ric. n. 13444/04, sentenza 30 aprile 2009), per chiarire il regime applicabile ad un'imposta sull'esenzione dal servizio militare cui è soggetto il non idoneo alla leva per motivi medici (nella letteratura italiana, per un riferimento al precedente del caso *Glor*, collocato in un'analisi molto più ampia, cfr. D. Ferri, *L'accomodamento ragionevole per le persone con disabilità in Europa: dal "Transatlantic Borrowing" alla "Cross-Fertilization"*, in *DPCE*, 2017, fasc. 2, 381 ss.).

La pronuncia è rilevante tanto in punto di analisi delle dinamiche di giudizio della Corte EDU, nel suo dialogo con le giurisdizioni e i legislatori nazionali (nel caso di specie la pronuncia in particolare tiene conto sia dell'atteggiamento del giudice svizzero, sia degli interventi del legislatore successivi al caso *Glor*), quanto in punto di definizione generale della portata della Convenzione in materia di discriminazione sulla base dello stato di salute rispetto agli handicap minori (in rapporto agli handicap maggiori, o alle situazioni eterogenee di esenzione quali l'obiezione di coscienza), nonché – infine – in punto di estensione del campo di applicazione dell'art. 8 quale occasione per aggirare la mancata adesione al Protocollo 1.

La fattispecie concreta analizzata dalla sentenza trova il suo elemento di tensione con i diritti umani nel fatto che l'ordinamento elvetico continua a configurare una responsabilità fiscale per il cittadino esonerato dal servizio militare, anche se dichiarato inidoneo alla leva (ma idoneo al servizio di

protezione civile) per ragioni di salute. Il ricorrente vede ciò come una violazione dell'art. 14 in combinato disposto con l'art. 8 della Convenzione, in quanto vi sarebbe una discriminazione basata sulla sua lieve disabilità ("minore" in quanto accertata come inferiore al 40%) rispetto alle persone con disabilità "maggiori", alle donne o agli obiettori di coscienza, non tenuti in caso di esenzione a versare l'imposta. Imposta che – per il ricorrente – risulta invece non evitabile (nell'ammontare di 254,45 franchi svizzeri) e dovuta con cadenza annuale, fino al venir meno dell'obbligo di leva per ragione anagrafica, corrispondente solitamente al compimento del trentasettesimo anno di età (trent'anni nel caso in commento).

Peraltro, nell'ordinamento svizzero l'onerosità fiscale dell'esonero da servizio militare costituisce principio fondamentale – *ex* art. 59 della Costituzione elvetica – a complemento dell'obbligo di leva (o del servizio civile alternativo), come previsto per ogni cittadino di sesso maschile. Il comma 3 dispone infatti che la mancata prestazione del servizio comporta l'applicazione di un'imposta, raccolta dalla Confederazione ma su cui esercitano competenza anche i Cantoni (sull'imposta di esenzione dal servizio in generale cfr. le varie modifiche alla legislazione rilevante di seguito citata, reperibili in RU 1996 1445; FF 1994 III 1445, e in RU 2018 3269; FF 2017 5277).

La disciplina federale in materia è quella peraltro rilevante nel caso di specie, in quanto individua (art. 4 della legge 12 giugno 1959, Raccolta sistematica 661) l'area di esenzione dall'imposta sostitutiva dell'obbligo di leva, limitandola ai casi di inidoneità al servizio causata da disabilità c.d. grave. Disabilità che è quindi rilevante in quanto superiore al 40% di invalidità, che sia accompagnata o meno da pensione o indennità corrispondente, purché il livello dell'handicap sia comprovato dall'integrazione di almeno uno dei requisiti minimi per la concessione di sostegni pubblici; e ciò in quanto il Tribunale federale (sentenza del 27 febbraio 1998, ATF 124 II 241) ha ritenuto necessario intendere la gravità della disabilità in senso medico, anziché in senso formale, non considerando quindi come elemento essenziale l'effettiva copertura da parte dell'assicurazione sociale.

Peraltro, sempre a livello federale si prevede che il servizio possa essere reso in forma alternativa a quella militare, ammettendo però al servizio civile – come diritto del cittadino – i soli obiettori di coscienza, e prevedendo che il diverso servizio di protezione civile sia accessibile sulla base dei bisogni della PA e non sia dovuto da coloro che sono tenuti all'obbligo di servire in ambito militare o civile alternativo (art. 12 della legge federale 4 ottobre 2002, RS 520.1).

In sostanza, per il non idoneo al servizio militare non risulta accessibile il servizio civile alternativo, in quanto non optante per l'obiezione di coscienza, né è certo che gli sia consentito accedere ad altre forme di volontariato nell'ambito della protezione civile, quale servizio si

astrattamente idoneo a sostituire l'imposta sull'esenzione dalla leva, ma non configurato come ad accesso garantito (come per gli obiettori di coscienza accade per il diverso servizio civile appositamente organizzato). E tale mancata garanzia di accesso dipende dal fatto che è la disciplina di livello cantonale, *ex art 15* della legge federale 4 ottobre 2002 citata, che deve stabilire quando (sulla base dei bisogni) gli esonerati dall'obbligo di prestare servizio militare – o dall'obbligo di prestare servizio civile alternativo, se obiettori di coscienza inidonei fisicamente – debbano essere considerati attivi come volontari, anziché in riserva; ciò specificando che “nessuno può avvalersi del diritto di essere ammesso alla protezione civile”, la quale rimane quindi servizio di disponibilità cantonale (e il singolo cantone, quindi, può escluderne i richiedenti tanto per loro inidoneità, quanto per semplice non necessità sulla base della programmazione operata).

2. – Centrale nella decisione della Corte EDU è la qualificazione in termini di discriminazione dell'opzione per una tassa derivante dall'incapacità, per malattia, di prestare servizio. La sentenza, in particolare, fa derivare l'applicazione dell'art. 14 dalla riconduzione della fattispecie nell'ambito dell'art. 8, e ciò anche se le conseguenze di tale misura sono soprattutto pecuniarie. La riconduzione della disposizione dell'art. 14 ad altra norma di tutela presente all'interno del sistema CEDU è peraltro essenziale, posto che la non discriminazione è appunto misura accessoria, che non costituisce diritto autonomo ma accede alla tutela di altri diritti umani propriamente intesi (in questo senso, cfr. tra l'ampia dottrina sul tema dell'art. 14 CEDU ad esempio J. Gerards, *The discrimination grounds of article 14 of the European convention on Human Rights*, in *Human Rights Law Review*, 13.1, 2013, 99 ss.).

Ciò posto, la riconduzione della vicenda sotto il campo di applicazione dell'art. 8 – dedicato alla materia del rispetto della vita privata e familiare – risulta tanto essenziale quanto problematica. Problematica sul piano dell'interpretazione di cosa sia da intendersi per vita privata e familiare, essenziale in quanto il regime della non discriminazione non può essere considerato autonomo, bensì funzionale ad altre disposizioni CEDU. E questa necessaria funzionalità – in un contesto come quello elvetico in cui è mancata l'adesione al Prot. 1 – obbliga a rinvenire norme di tutela primarie idonee a dare una copertura diversa, rispetto al diritto di proprietà, a pronunce di condanna della Corte EDU che comunque, colpendo un regime fiscale, hanno ad oggetto primario la sfera patrimoniale dei soggetti.

Questa utilizzazione forzata dell'art. 8 in combinato disposto con l'art. 14 non è peraltro una novità rispetto alle questioni riguardanti la Svizzera, e nella stessa citata sentenza *Glor* i parametri impiegati erano stati i medesimi (cfr. J. Stavert, *Glor v. Switzerland: Article 14 ECHR, Disability and Non-Discrimination*, in *Edinburgh L. Rev.*, 14 2010, 141 ss.). Nonostante ciò, anche successivamente alla pronuncia *Glor* la giurisprudenza non si è propriamente consolidata in tal senso, con una chiara accettazione dell'estensione del parametro da parte del Governo elvetico (il c.d. Consiglio

Federale); al contrario, la Svizzera ha ritenuto che un'interpretazione estensiva del concetto di "vita privata" rischia di trasformare l'art. 8 in una libertà d'azione generale e, insieme all'art. 14, in definitiva andrebbe a consentire un aggiramento della legittima scelta di uno Stato membro della CEDU di non (o non ancora) ratificare i Protocolli aggiuntivi di volta in volta rilevanti (in questo caso, il n. 1 dedicato alle questioni proprietarie; sui legami tra Prot. 1 e non discriminazione cfr. I. Leijten, *Social Security as a Human Rights Issue in Europe—Ramaer and Van Willigen and the Development of Property Protection and Non-Discrimination under the ECHR*, in *Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht*, 73, 2013, 177 ss.).

Peraltro, una conferma di tale mancato consolidamento dell'interpretazione estensiva citata può essere letta pure nella tendenza della Corte EDU a discostarsi dall'uso di parametri diversi dal Prot. 1 in quei contesti nazionali in cui l'adesione al Prot. 1 rende non necessaria una forzatura ermeneutica. Così, in casi successivi a *Glor* i trattamenti fiscali, anche se direttamente connessi all'ambito familiare, sono stati trattati sulla base del parametro "diritto di proprietà", e non ancorandosi a quello del "rispetto della vita privata e familiare". È il caso ad esempio della sentenza *Guberina c. Croazia* (n. 23682/13, 22 marzo 2016), dove – a fronte di autorità fiscali che non hanno tenuto conto delle esigenze del figlio disabile di una coppia, quando si sono pronunciate sulla loro richiesta di esenzione fiscale nel quadro dell'acquisto di una proprietà "idonea" – l'art. 14 è stato ritenuto operare in combinato disposto con l'art. 1 del Prot. n. 1, e non in sinergia con l'art. 8. Qui, nonostante nella valutazione dei fatti fossero centrali le esigenze del bambino, rimaneva quindi impregiudicato che il parametro di riferimento fosse costituito dal diritto di proprietà, posto che ciò che è aggredito direttamente non è la vita familiare ma il patrimonio (cfr. S. Favalli, *La Convenzione ONU sui diritti delle persone con disabilità nella giurisprudenza di Strasburgo: considerazioni a margine della sentenza "Guberina c. Croazia"*, in *Diritti umani e diritto internazionale*, 2017, fasc. 3, pp. 623 ss., ma anche M.G. Bernardini, *Vulnerabilità e disabilità a Strasburgo: il "vulnerable groups approach" in pratica*, in *Ars Interpretandi*, 2018, fasc. 2, pp. 77 ss.).

Nel caso annotato la connessione con la vita privata e familiare è ancora più remota rispetto alla vicenda *Guberina*, ma l'uso dell'art. 8 è avallato dalla Corte EDU in quanto necessario per aggirare la non adesione della Svizzera al protocollo aggiuntivo pertinente (sulla ricostruzione storica dell'adesione della Svizzera alla CEDU cfr. H. Keller, *Reception of the European Convention for the protection of Human Rights and Fundamental Freedoms (ECHR) in Poland and Switzerland*, in *Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht*, 65, 2005, 284 ss.). E ciò, peraltro, rende di riflesso problematico anche l'uso dell'art. 14, posta la naturale accessorietà di tale disposizione.

La Corte ha infatti scelto, con la sentenza annotata, di confermare che la disposizione CEDU in materia di non discriminazione è da non intendere

come fondativa di un diritto umano a sé stante, non possedendo campo applicativo autonomo e generale (ma derivando il proprio campo di applicazione dalle altre disposizioni di tutela del sistema della Convenzione). Un diverso orientamento avrebbe rimosso in radice la necessità di qualificare la vicenda in termini proprietari o di vita privata, ma l'inautonomia della non discriminazione deriva strutturalmente dal fatto che l'art. 14 ha – fin dall'intento originario – una mera funzione di completamento delle tutele sostanziali altrove previste in forma di diritti e libertà primari (cfr. le sentenze della Grande Camera *Sahin c. Germania*, n. 30943/96, 8 luglio 2003, *Khamtokhu e Aksenchik c. Russia*, nn. 60367/08 e 961/11, 24 gennaio 2017, e *Fábián c. Ungheria*, n. 78117/13, 5 settembre 2017).

Quindi, anche se non sono mancate in passato interpretazioni tese a svincolare l'art. 14 da una troppo stretta accessorietà (tanto che la violazione del principio di non discriminazione non presuppone la contestuale violazione di altro diritto o libertà, ma solo che la fattispecie rientri astrattamente nel campo di applicazione di una disposizione sostanziale della Convenzione o dei Protocolli diversa dall'art. 14; cfr. la sentenza della Grande Camera *Vallianatos e altri c. Grecia*, nn. 29381/09 e 32684/09, 7 novembre 2013), il caso qui annotato si limita a confermare il livello di tutela dalle discriminazioni già consolidato.

Nondimeno, la pronuncia annotata riesce a fare applicazione dell'art. 14 appunto affermando che allo stesso è consentito di operare – in materia di fiscalità discriminatoria – anche in combinato disposto con l'art. 8. La questione controversa riguardante un tributo, come oggetto diretto di disciplina, rientrerebbe allora – in tutti quei casi in cui vi è un impatto sull'autodeterminazione privata – anche nel campo di applicazione dell'art. 8, e ciò sebbene le conseguenze del provvedimento contestato si presentino come soprattutto pecuniarie. Infatti, sebbene le conseguenze siano pecuniarie, nondimeno l'oggetto immediato della disciplina, come preso a presupposto d'imposta (cioè l'esenzione da servizio militare, servizio certamente limitante la vita privata dell'individuo), è appunto questione di libertà nelle scelte di vita.

In questo senso, la Corte espressamente afferma (cfr. il punto 30 della sentenza annotata) di non aver mai considerato che l'art. 1 del Prot. n. 1 debba andare a costituire una *lex specialis* in relazione all'art. 8. Approccio di specializzazione "sottrattiva" di campi d'applicazione che invece la Corte – quando ha voluto sviluppare questo genere di interpretazione – ha esplicitamente sostenuto, come nel caso dell'art. 2 del Prot. n. 1, che si presenterebbe come speciale – e quindi andrebbe a sottrarre spazi applicativi – rispetto all'art. 9 (cfr. le sentenze della Grande Camera nei casi *Folgero e altri c. Norvegia*, n. 15472/02, 29 giugno 2007, e *Lautsi e altri c. Italia*, n. 30814/06, 18 marzo 2011). Al di fuori dei casi in cui è lo stesso Prot. n. 1 a formulare le proprie disposizioni in termini di idoneità a porsi quali regole speciali rispetto a protezioni generali della CEDU, il fatto che in altri diritti

umani – tutelati altrove in via diretta – vi siano ripercussioni economico/patrimoniali non comporta che, rispetto a tali ripercussioni, perdano di vigenza i diritti generali della Convenzione; e ciò in quanto la nozione di vita privata e familiare non comprende solamente i rapporti di natura sociale, morale o culturale, ma anche gli interessi materiali (cfr. il punto 28 della sentenza, e i punti 5-7 dell’opinione dissenziente).

Questa argomentazione – implicita nella decisione annotata, ma già esplicitata nei precedenti sopra citati – è peraltro contestata dall’opinione dissenziente del Giudice Keller, che considera appunto irricevibile il ricorso per erroneità del parametro. Per un’interpretazione meno estensiva rispetto a quella proposta dai precedenti in tema di art. 8 e successioni, infatti, l’affermazione che la nozione di “vita privata e familiare” possa comprendere interessi materiali dovrebbe perlomeno non estendersi ad includere l’esenzione fiscale, come oggetto diretto di disciplina. L’opinione dissenziente evidenzia quindi come i casi invocati a conforto dalla Corte EDU – per sostenere l’utilizzabilità del parametro dell’art. 8 nel giudicare di assetti economici o patrimoniali – avessero in realtà strutture diverse da quella in oggetto, caratterizzate più in particolare da una stretta strumentalità dell’elemento economico alla vita di relazione, in forma di “status” (cfr. i punti 5 ss. dell’opinione dissenziente).

Così ad esempio nel caso *Marckx c. Belgio* (n. 683/74, 13 giugno 1979) la questione riguardava il riconoscimento dell’affiliazione materna di bambini “illegittimi” e, nelle sentenze *Pla e Puncernau c. Andorra* (n. 69498/01, 15 dicembre 2004) o in *Merger e Cros c. Francia* (n. 68864/01, 22 dicembre 2004), questioni di successione. Nei casi invocati il problema di rispetto della vita familiare era allora davvero centrale, e la questione economica risultava accessoria. In altre fattispecie, come quella in materia di esenzioni fiscali del caso *Guberina*, invece, la Corte EDU a fronte di un interesse fiscale dello Stato – e di una non diretta (ma solo indiretta) incidenza della questione sulla vita familiare – ha preferito evitare di invocare il parametro dell’art. 8 CEDU.

Proprio la giurisprudenza invocata dalla Corte EDU (ed altra ulteriore giurisprudenza, non citata, come ad es. *Petrovic c. Austria*, n. 156/1996, 27 marzo 1998) sembrerebbe allora deporre per la tesi contraria a quella poi affermata, posto che il tributo sull’esonero dal servizio militare non pregiudica in modo immediato il diritto di un individuo alla autodeterminazione nella vita privata (mentre la disciplina di eredità, paternità o congedo parentale determina sì riflessi fiscali ma – al centro della questione – rimane la disciplina della successione al *de cuius* o del rapporto di filiazione, quindi una questione di status).

Che un’imposizione fiscale presenti un impatto sull’autodeterminazione nelle scelte di vita risulta peraltro fisiologico. A fronte di ciò, pare necessario porre un criterio di distinzione tra spazi applicativi dell’art. 8 e dell’art. 1, Prot. n. 1, anche per evitare una

concorrenza di regimi eterogenea e conseguenti incertezze nelle qualificazioni e disomogeneità non razionali nei livelli di protezione. Da un esame sistematico della giurisprudenza della Corte EDU (sul tema, tra l'ampia letteratura, cfr. ad esempio F. Viglione, *Disciplina delle successioni "mortis causa" e diritti fondamentali: analisi comparatistica di una relazione controversa*, in *Rivista di diritto civile*, 2016, fasc. 1, 112 ss. e S. Praduroux, *La tutela del diritto di proprietà nello spazio europeo: riflessioni intorno al dialogo tra la Corte di Strasburgo e le Corti italiane in materia di tutela dei beni*, in *Rivista di diritto civile*, 2016, fasc. 5, 1388 ss., anche per contestualizzare le sentenze *Marckx* e *Pla e Puncernau* sopra citate), quindi, pare possibile concludere che dove la disciplina contestata va a riguardare questioni di status rilevanti come presupposto di imposta, sarà allora nondimeno pertinente l'art. 8 (anche se la conseguenza fiscale della qualificazione di status risultasse essere automatica). Al contrario, dove la disciplina nazionale sospettata di violazione dei diritti umani dovesse riguardare la fiscalità senza mediazioni di status, anche se questa imposizione tributaria dovesse avere evidenti ripercussioni sull'autodeterminazione nella vita privata e familiare, nondimeno sarà da considerare pertinente il Prot. 1.

Trasformare l'art. 8 in una limitazione generale della potestà fiscale degli Stati, anche non aderenti al Prot. 1, costituirebbe infatti un aggiramento della scelta politica di mancata ratifica dei protocolli aggiuntivi, in particolare di quelli che riguardano direttamente anche il potere statale di incidere sul patrimonio privato (e, riguardo la delicatezza della questione per la situazione della Svizzera, cfr. anche le cause *Di Trizio c. Svizzera*, n. 7186/09, 2 febbraio 2016, e *Belli e Arquier-Martinez c. Svizzera*, n. 65550/13, 11 dicembre 2018).

3. – L'impostazione sistematica generale appena descritta evidenzia quindi la rilevanza di una scelta ermeneutica invece più estensiva. In assenza di parametro, l'incidenza sull'autodeterminazione nella vita privata e familiare è indiretta, ma comunque rilevante per la Corte EDU, legittimando così un'applicazione del parametro dell'art. 8 CEDU anche ad una questione eminentemente fiscale.

È la struttura complessa del fatto che consente alla sentenza annotata di giustificare in termini di discriminazione un trattamento fiscale che ha, come elemento centrale, un'invalidità fisica. Al ricorrente le autorità svizzere non hanno infatti permesso di svolgere il servizio militare causa inabilità; in secondo luogo, al medesimo non è stato consentito di svolgere un servizio civile alternativo "garantito", riservato invece agli obiettori di coscienza (obiezione che il ricorrente non ha fatto); in terzo luogo, al ricorrente le autorità hanno anche impedito di prestare servizio "non garantito" nella protezione civile, poiché a tali fini l'amministrazione ha optato per la sua incorporazione nella riserva (e non nelle liste dei cittadini immediatamente attivabili per il servizio di protezione attivo). In definitiva, il ricorrente ha subito – in una concatenazione complessa di opzioni alternative – scelte tutte

derivanti dalla volontà unilaterale ed autoritativa dello Stato, di modo che lo spazio per un'autodeterminazione nelle proprie preferenze di vita è risultata compressa; e ciò nella misura in cui, come conseguenza di scelte tutte statali, il ricorrente ha anche infine subito una sottoposizione a prestazione patrimoniale obbligatoria.

L'incapacità fisica di svolgere il servizio militare può essere incontrovertibile (e, di fatto, non è elemento che il ricorrente abbia contestato), ma a ciò non può essere – o meglio, non può essere a ciò solo – connesso un trattamento fiscale sfavorevole, pena un'evidente discriminatorietà. Tale trattamento fiscale, per risultare compatibile con la Convenzione, dovrebbe essere invece sostitutivo di un qualcosa che il destinatario poteva evitare. L'essere stato incorporato nella riserva della protezione civile senza averlo richiesto, e il non lasciare spazi di opzione rispetto a ciò (sostenendo che il prestare servizio nella protezione civile non costituisce un diritto), pone lo Stato in una condizione di inottemperanza all'obbligo di garantire al soggetto una scelta effettivamente aperta di autodeterminazione. Scelta che si poteva concretizzare – se il prestare servizio nella protezione civile per gli inidonei al servizio militare rappresentasse un diritto, come per gli obiettori – nello svolgimento di venticinque giornate di servizio annue, quale periodo necessario per fruire dell'esonero dall'imposta contestata (poiché il tributo viene ridotto del 4% per ogni giornata lavorativa volontaria in ambito civile)

Quelle subite dal ricorrente sono state invece tutte scelte imperative, imposte dallo Stato in esclusiva ragione della inidoneità al servizio militare; inidoneità derivante però da disabilità non grave, che non escludeva la capacità di prestare un servizio civile sostitutivo. Tali scelte statali hanno impedito al ricorrente di evitare l'imposta, analogamente a quanto già avvenuto nel caso *Glor* ma in un contesto più incerto, perché già adeguato dal legislatore elvetico alle prime indicazioni provenienti dalla Corte di Strasburgo. Ed infatti, il Governo svizzero ha tentato di operare un *distinguishing* rispetto al precedente *Glor*, sulla base di una asserita mancanza di volontà del ricorrente di svolgere un servizio personale (il ricorrente non essendosi attivato per nulla al fine di essere concretamente chiamato al servizio di protezione civile volontario); più in particolare, si è sostenuto che l'astratta esistenza di forme di servizio in alternativa all'imposta (anche se non costituenti "diritto di prestare servizio"), sono sufficienti ad escludere la discriminatorietà, e ciò in quanto a differenza dell'epoca *Glor* al momento dei fatti esisteva la possibilità di svolgere servizio di protezione civile per esonerarsi dall'imposta. Il fatto che il ricorrente non avesse impugnato il proprio inserimento nella riserva della protezione civile attiva denoterebbe un'acquiescenza al pagamento della tassa, che il legislatore elvetico non avrebbe però disciplinato – in principio – come un'imposizione non evitabile.

Al vaglio del sindacato della Corte EDU, tuttavia, la difesa della posizione statale è risultata inconfidente, in quanto la situazione di partenza – l'invalidità medicalmente accertata, anche se non grave – non può in radice

essere presa a parametro di applicazione di trattamenti deteriori. Se non vi sono ragioni reali e concrete, ulteriori rispetto all'invalidità (come sarebbe stato un rifiuto in concreto di prestare servizio civile), sulle quali fondare l'imposizione fiscale, tale imposizione è certamente da qualificare come discriminatoria. Quindi, non si trattava solo di verificare se astrattamente il ricorrente avrebbe potuto sottrarsi all'imposta, ma – più radicalmente – andava verificato se l'esistenza dell'imposta in quella forma fosse discriminatoria in concreto. Ciò con una valutazione di parità di trattamento da operare sul duplice livello su cui la vicenda consente di effettuare un raffronto, e cioè – in particolare – rispetto agli invalidi gravi, esonerati del tutto da servizio ed imposta, e rispetto agli obiettori di coscienza, che hanno diritto a prestare il servizio sostitutivo senza collocazione nella riserva.

È infatti vero che non qualsiasi differenza di trattamento costituisce automaticamente violazione dell'art. 14, e va invece data dimostrazione del fatto che soggetti collocati in situazioni comparabili godono di trattamenti irragionevolmente preferenziali o deteriori (cfr. ancora il citato caso *Belli e Arquier-Martinez*, nonché *National & Provincial Building Society c. Regno Unito*, n. 21675/93, 23 ottobre 1997, e *Zarb Adami c. Malta*, n. 17209/02, 20 giugno 2006). Nel caso di specie si deve quindi essere accertata come mancante una giustificazione oggettiva e ragionevole sulla base della quale non accomunare l'invalido lieve all'invalido grave (che è esonerato da servizio e tassa), o all'obiettore di coscienza (che è esonerato da servizio militare ma non da forme alternative di servizio civile, che in concreto ha diritto di svolgere per non essere soggetto ad imposta).

Quello che il Governo elvetico ha mancato di provare con successo – verificata l'allegazione di discriminatorietà operata dal ricorrente – è allora una giustificazione della discriminazione operata, l'onere probatorio della relativa ragionevolezza e proporzionalità ricadendo sull'attore statale. E tale eventuale giustificazione deve essere ponderata alla luce dello scopo e degli effetti della misura oggettivamente discriminatoria, con una ponderazione da effettuare secondo i canoni che generalmente prevalgono nelle società democratiche (per un inquadramento generale di questo tipo di giudizio, cfr. O.M. Arnardóttir, *The differences that make a difference: recent developments on the discrimination grounds and the margin of appreciation under Article 14 of the European Convention on Human Rights*, in *Human Rights Law Review*, 14.4, 2014, 647 ss.). Il perseguimento da parte dello Stato di uno scopo legittimo (nel caso di specie la miglior organizzazione del servizio militare) non determina infatti in automatico una non violazione dei diritti previsti nella Convenzione, il principio di non discriminazione essendo violato anche per l'assenza di un rapporto di proporzionalità tra mezzi impiegati e finalità legittima perseguita (cfr., oltre ai già citati casi *Belli e Arquier-Martinez* e *Zarb Adami*, anche la sentenza della Grande Camera nel caso *Stec e altri c. Regno Unito*, nn. 65731/01 e 65900/01, 12 aprile 2006, e la sentenza *Lithgow e altri c. Regno Unito*, n. 9006/80, 8 Luglio 1986).

La questione, nei suoi tratti davvero controversi, diviene allora questione di standard accettati nelle società democratiche relativi al cosa sia lecito discriminare, ovvero a quali siano le ragioni obiettive di discriminazione – ragioni evidentemente legate al contesto culturale e alla tradizione giuridica (propria delle società democratiche avanzate) – che consentono differenziazioni normative legittime. Gli Stati aderenti alla Convenzione, peraltro, godono di un ampio margine di apprezzamento nel determinare quale sia la corretta misura di differenziazione tra situazioni simili ma non identiche (cfr. la sentenza della Grande Camera nel caso *Konstantin Markin c. Russia*, n. 30078/06, 23 marzo 2012, e la sentenza *Gaygusuz c. Austria*, n. 39, 16 settembre 1996). L'ampiezza del margine di apprezzamento non è poi costante, ma varia a seconda delle materie e dei contesti (cfr. le sentenze *Rasmussen c. Danimarca*, 28 novembre 1984, e *Inze c. Austria*, 28 ottobre 1987), ma anche a seconda dell'evolvere del sentire sociale, in quanto la Corte EDU nella propria giurisprudenza tiene in considerazione – per stabilire quali sono i principi condivisi nelle società democratiche – anche del mutare del consenso su determinati standard (cfr. le sentenze *Weller c. Ungheria*, n. 44399/05, 31 marzo 2009, *Ünal Tekeli c. Turchia*, n. 29865/96, 16 novembre 2004, *Stafford c. Regno Unito*, n. 46295/99, 28 maggio 2002). Posto questo margine di apprezzamento generalmente riconosciuto, il problema del caso di specie si presenta allora in termini di definizione di quanto il Governo elvetico fosse libero nell'indicare ragioni di discriminazione; quantificazione della discrezionalità politica che la sentenza annotata contiene entro spazi molto ristretti, proprio in ragione della sensibilità della materia dell'handicap (cfr. il punto 50 della sentenza annotata).

4. – Questa riduzione del margine di apprezzamento statale, peraltro, viene confermata anche in un contesto – come è quello dell'organizzazione militare – in cui il margine di discrezionalità nazionale è invece normalmente massimo (cfr. le sentenze *Smith e Grady c. Regno Unito*, n. 33986/96, 25 giugno 2000, e *Engel e altri c. Paesi Bassi*, 8 giugno 1976). L'imposizione fiscale per l'esonero da servizio è infatti tesa a disincentivare la mancata risposta alla chiamata alle armi, e presenta quindi ripercussioni sull'efficacia operativa delle forze armate, settore entro il quale il sistema CEDU tradizionalmente assume un approccio molto rispettoso e di *self-restraint* (sull'approccio della Corte EDU in materia di disciplina militare sia consentito fare rinvio, per l'indicazione di ulteriori riferimenti, a F. Guella, *Libertà di associazione sindacale e coesione delle forze armate: i margini di apprezzamento nel bilanciare diritti individuali e interessi pubblici, tra Corte costituzionale e Corte EDU*, in *Rivista AIC*, 2015, fasc. 1).

La sentenza annotata si pone quindi in parziale (o apparente) contraddizione con altri filoni di giurisprudenza della Corte EDU, che hanno rilevato appunto una massima estensione del margine di apprezzamento statale in questioni militari, fino a considerare non lesive dei diritti

convenzionali situazioni simili, sebbene non identiche, a quella in oggetto. E così, ad esempio, il legislatore nazionale è stato ritenuto libero di rendere più “costoso” il non aderire al servizio militare ordinario rispetto all’opzione per altre forme di servizio, in quanto la previsione di incentivi per incoraggiare il servizio ordinario e scoraggiare il servizio alternativo è questione di sovranità nazionale, confermata persino in situazioni di obiezione di coscienza: per la Corte EDU sono necessarie alternative al servizio militare regolare, ma ogni singolo ordinamento può organizzarle con piena discrezionalità ed in modalità diverse e più gravose rispetto al servizio militare (cfr. le sentenze *Bayatyan c. Armenia*, n. 23459/03, 7 luglio 2007, e *Adyan e altri c. Armenia*, n. 75604/11, 12 ottobre 2017).

Al fine di razionalizzare la giurisprudenza della Corte EDU in materia, va quindi esplicitato il perché lo Stato membro possa essere ritenuto libero di rendere più gravoso il servizio sostitutivo, ma non di imporre – come nel caso di specie – un costo per l’esonero da servizio. Nelle ragioni di questo diverso margine di disciplina sta la considerazione della disabilità come situazione personale ipersensibile, a fronte della quale la discrezionalità statale si riduce drasticamente (per uno studio sistematico della disabilità nella prospettiva giuridico-costituzionale, da ultimo e per più ampi riferimenti cfr. G. Arconzo, *I diritti delle persone con disabilità. Profili costituzionali*, Franco Angeli, 2020).

Nella fattispecie analizzata, agli idonei al servizio militare è consentito di svolgere il servizio civile alternativo, quali obiettori di coscienza, il che conduce al non assoggettamento ad imposta, mentre l’inidoneità fisica al servizio non garantisce il medesimo risultato (salvo il portatore di handicap lieve sia anche obiettore di coscienza). È in questo diverso regime che la Corte ritiene sussistere una discriminazione per disabilità. Paradossalmente, se il legislatore svizzero avesse optato per un’imposta destinata a tutti coloro che non prestano servizio militare strettamente inteso, tale regime non avrebbe presentato problemi in termini di non discriminazione (ma, eventualmente, sarebbe stato contestabile solo sulla base del parametro dell’art. 8, ove ritenuto lesivo dell’autodeterminazione nelle scelte di vita). Trattare in modo sistematicamente deteriore il non aderente al servizio militare non risulta però discriminatorio di per sé, nella misura in cui la giurisprudenza della Corte di Strasburgo legge in tale opzione una scelta sovrana tesa a garantire più alta efficienza al reclutamento militare. È invece il fatto che l’imposizione fiscale non sia stata prevista in modo generalizzato che rende discriminatorio, su base di disabilità, il sistema elvetico, conducendo ad un inammissibile – non in assoluto, ma perché irragionevole/sproporzionato – travalicamento del margine di apprezzamento (normalmente ampio in questioni di organizzazione delle forze armate).

Il divieto di onerosità fiscale dell’esonero da servizio non è quindi assoluto, ma consegue unicamente o all’accertata assenza di giustificazione

ragionevole per tale trattamento, o alle modalità non proporzionate dello stesso. Già nel caso *Glor* si era peraltro riconosciuta la ragionevolezza in astratto delle ragioni addotte dal legislatore elvetico come base per il trattamento fiscale a carico degli esonerati da servizio. In particolare, la motivazione della scelta legislativa adottata dal Governo svizzero (e già presente nel testo costituzionale) consiste nell'esigenza di ristabilire l'uguaglianza tra coloro che hanno svolto il servizio militare (o, poi, civile sostitutivo) e coloro che ne sono stati esonerati. La *ratio* della misura non sarebbe quindi sanzionatoria nei confronti di chi non presta il servizio, ma latamente compensativa a favore dell'eguaglianza con chi, invece, il servizio lo presta in concreto. La tassa va a "sostituire gli sforzi e gli inconvenienti associati allo svolgimento del servizio militare" (cfr. il punto 53 della sentenza annotata), e ciò – in astratto – è sicuramente un fine ragionevole, che potrebbe giustificare un regime differenziato. Si tratta però di verificare se, oltre ad una finalità ammissibile, vi siano anche mezzi proporzionati impiegati per perseguirla.

Già nella fattispecie *Glor* era peraltro stata accertata una mancanza di proporzione, posto che il legislatore nazionale – nel perseguire quel citato intento compensativo – aveva mancato del tutto di salvaguardare i diritti e libertà del cittadino cui era stato impedito di svolgere il servizio militare o di sostituirlo con il servizio civile, gravandolo con un'imposta inevitabile e molto onerosa (oltre quanto strettamente necessario per la tutela dell'interesse pubblico). Vi era quindi una duplicità di fattori che, in quel precedente, deponevano per la mancanza di proporzionalità nei mezzi usati per perseguire la finalità riequilibratrice (di riequilibrare cioè la situazione di chi si sottopone a servizio militare con, invece, l'assenza di contribuzione al bene della società da parte degli esonerati). In particolare, tali fattori di sproporzione erano integrati in primo luogo dall'importo significativo di quanto imposto, con esborso applicato peraltro per un numero significativo di anni (mentre chi presta servizio militare non subirebbe una perdita economica, in termini di sacrificio di opportunità di reddito, tanto significativa come il tributo dell'epoca, né estesa per un periodo di tempo protratto continuativamente fino al compimento dei trentasette anni d'età, come – ancora – accade invece per il tributo di esonero); in secondo luogo, fattore di sproporzione era rappresentato dal fatto che il ricorrente era sì pronto a svolgere un qualche servizio, ma la possibilità di un servizio alternativo non era contemplata neppure in astratto.

La *ratio* compensativa sostenuta dal Governo elvetico risultava quindi sì ammissibile sul piano della ragionevolezza dei fini, e quindi soddisfattiva del primo gradino di "idoneità" del test di proporzionalità, ma non si rivelava però essere anche quella "strettamente necessaria" alla garanzia dell'interesse pubblico (e ciò sia perché l'ammontare del tributo era eccessivo, sia perché – oltre che tramite tributo – sarebbe stato possibile

ottenere tale risultato compensativo anche predisponendo una meno invasiva possibilità di optare per un servizio civile).

Riguardo il secondo elemento significativo della sproporzione di mezzi, nella causa qui annotata si era contestato che il servizio di protezione civile, almeno sul piano teorico, rimaneva comunque possibile per il ricorrente, che però – collocato nella riserva – non si era opposto nelle forme previste al proprio non utilizzo. A riguardo si è sì osservato che non aver mostrato interesse a prestare servizio alternativo distingue il caso in oggetto dalla fattispecie *Glor*, però la Corte ha anche rilevato che in giudizio neppure è stato provato che il ricorrente fosse non disposto a prestare servizio civile: semplicemente, il soggetto tassato non ha svolto il servizio militare in quanto dichiarato inabile per motivi medici, e non ha impugnato la scelta amministrativa di suo non utilizzo nel servizio di protezione civile preferendo impugnare direttamente la misura fiscale.

A tale riguardo, il problema non sarebbe quindi costituito dal fatto che il ricorrente non si fosse attivato in proprio per proporre il suo servizio alternativo, ma che – al fine di configurarla come un'alternativa non discriminatoria – l'opzione per il servizio di protezione civile alternativo doveva essere davvero un diritto dell'inidoneo al servizio militare, e non una mera possibilità teorica (per la quale in concreto l'inidoneo deve chiedere il sindacato di una scelta amministrativa discrezionale, avente ad oggetto la propria collocazione in riserva). Ed invece la possibilità di ridurre l'importo dell'imposta di esenzione militare mediante assegnazione alla protezione civile rimane puramente teorica ed incerta, in quanto è escludibile per scelta statale mediante l'inserimento nella riserva della protezione civile (lo stesso Governo elvetico concordando peraltro sul fatto che non vi è alcun diritto a svolgere il servizio civile, *ex art. 18, § 2, della LPPCi*).

Riguardo invece il primo elemento determinante nella valutazione della proporzionalità, cioè l'entità pecuniaria del tributo, il Governo nel caso qui annotato si difendeva sostenendo che – a differenza del caso *Glor* – la normativa ora vigente prevede un importo esiguo, in ragione del quale la misura di compensazione risulterebbe proporzionata. La Corte EDU rileva però che, sebbene effettivamente si tratti di un ammontare piuttosto modesto (254,45 franchi per il 2008), nondimeno la valutazione va operata secondo personalizzazione, tenendo conto del fatto che il ricorrente all'epoca dei fatti era uno studente: la valutazione quantitativa in materia di diritti è sempre relativa, e deve essere operata tenendo conto di indici di soggettivizzazione. La situazione personale del ricorrente era tale quindi da non consentire di escludere che l'impatto finanziario del tributo fosse stato non meramente simbolico, anche perché – va ricordato – l'obbligazione tributaria a differenza del servizio militare attivo andava a protrarsi annualmente fino al trentasettesimo anno d'età (spazio di vigenza dell'obbligo di servizio).

Se fosse stata una vera alternativa al servizio civile, la misura poteva legittimamente presentarsi come davvero compensativa (e quindi

significativa sul piano quantitativo); essendo invece misura non alternativa (ad un servizio civile) o non generalizzata (cioè dovuta anche per gli obiettori, come scelta sovrana nazionale per incentivare il servizio militare), nel giudizio della Corte EDU anche una misura poco più che simbolica è da ritenersi non ammessa. Se al legislatore è quindi riconosciuta in astratto la possibilità di tassare l'esonero da servizio militare per compensare, in ottica egualitaria, le posizioni di diverso sacrificio dei cittadini, la modalità di tale tassazione deve risultare proporzionata sia nell'ottica della non vessatorietà quantitativa, sia – soprattutto – nell'ottica della non inevitabilità, potendo (e quindi dovendo) essere prevista la meno invasiva opzione per un servizio non militare alternativo.

Ciò che è rilevante del caso annotato è quindi anche l'approfondirsi del dialogo che la Corte EDU instaura con il legislatore nazionale, avviato dal precedente *Glor*, e di cui la sentenza qui annotata è una sorta di interlocuzione ulteriore, tesa a verificare ciò che nell'ordinamento elvetico è stato introdotto per l'adeguamento alle indicazioni provenienti dal livello sovranazionale. In particolare, con decisione del Consiglio federale del 14 novembre 2012 – rilevante, e presa in considerazione dalla sentenza, nonostante la sua inapplicabilità temporale – è stata riformata l'ordinanza 24 novembre 2004 sulla valutazione medica dell'idoneità al servizio militare (RS 511.12), al fine di consentire alle persone inadatte al servizio "pieno" di svolgere comunque attività in forme che non mettano in pericolo la salute del soggetto stesso e degli altri operatori. In esito a ciò, le commissioni di ispezione medica possono dichiarare il portatore di handicap lieve comunque idoneo ad alcune funzioni, specificate espressamente, rendendo la prestazione del servizio conseguente non più una scelta discrezionale statale, ma un vero e proprio diritto del cittadino.

Flavio Guella

Facoltà di Giurisprudenza
Università degli Studi di Trento
flavio.guella@unitn.it