

Il Consiglio di Stato solleva questione di legittimità costituzionale, in relazione agli artt. 3 e 24 della Costituzione, dell'art. 66, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986 (recante il testo unico delle disposizioni sull'imposta di registro), nella parte in cui non prevede che il divieto, imposto (dal comma 1) al cancelliere, agli ufficiali giudiziari o ad altri pubblici ufficiali, di rilasciare documenti relativi ad atti non registrati, non si applica al rilascio dell'originale o della copia della sentenza o di altro provvedimento giurisdizionale che debba essere utilizzato per proporre l'azione di ottemperanza innanzi al giudice amministrativo.

Consiglio di Stato, sezione IV, ordinanza 2 marzo 2021, n. 1765 – Pres. Maruotti, Est. Martino

Processo amministrativo – Azione di ottemperanza – Rilascio, da parte dell'ufficiale giudiziario, dell'originale o della copia della sentenza di cognizione – Mancato pagamento dell'imposta di registro – Divieto di rilascio – Questione rilevante e non manifestamente infondata di costituzionalità

E' rilevante e non manifestamente infondata, in relazione agli artt. 3 e 24 Cost., la questione di legittimità costituzionale dell'art. 66, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, nella parte in cui non prevede che la disposizione di cui al comma 1 (che fa divieto, per l'ufficiale giudiziario, di rilasciare l'originale o la copia delle sentenze o dei provvedimenti giurisdizionali per i quali non è ancora stata versata l'imposta di registro) non si applica al rilascio dell'originale o della copia della sentenza o di altro provvedimento giurisdizionale che debba essere utilizzato per proporre l'azione di ottemperanza innanzi al giudice amministrativo (1).

(1) I. – Con l'ordinanza in rassegna, la Sezione IV del Consiglio di Stato ha sollevato questione di legittimità costituzionale della norma, contenuta nel testo unico delle disposizioni sull'imposta di registro, che fa divieto all'ufficiale giudiziario (o ad altro pubblico ufficiale, a ciò richiesto) di rilasciare l'originale o la copia della sentenza di cognizione in favore di chi abbia intenzione di proporre azione di ottemperanza, nell'ipotesi in cui sia mancato il pagamento dell'imposta di registro (art. 66, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986).

La Sezione, in particolare, chiede alla Corte un ulteriore intervento additivo, dopo quelli già posti in essere dalla Consulta nel 2002 e nel 2010, che vada ad integrare l'elenco delle ipotesi (contenuto nel comma 2 dell'art. 66 cit.) per le quali, per espressa previsione di legge, è ammessa una deroga al principio (di cui al comma 1) in base al quale, se la sentenza non è stata registrata con il versamento della relativa imposta, il cancelliere o l'ufficiale giudiziario (o altro pubblico ufficiale) non può rilasciarla.

La fattispecie portata al giudizio del Consiglio di Stato vede coinvolto un avvocato il quale – dopo aver ottenuto, con ordinanza del Tribunale di Napoli passata in giudicato, la condanna dell'amministrazione, da lui difesa in precedenti giudizi, al pagamento dei propri onorari professionali – aveva intenzione di promuovere il giudizio di ottemperanza dinnanzi al T.a.r. per la Campania, al fine di ottenere il pagamento di quanto spettantegli. Il legale, tuttavia, si è trovato sprovvisto della copia dell'ordinanza del Tribunale di Napoli munita dell'attestazione di avvenuto passaggio in giudicato: ciò, a causa del diniego di rilascio di copia, oppostogli dal funzionario competente, fondato sul mancato pagamento degli oneri di registrazione dell'ordinanza medesima.

II. – Con ricorso promosso dinnanzi al T.a.r. per la Campania, quindi, l'interessato ha impugnato tale diniego, chiedendone l'annullamento.

Il T.a.r., con sentenza della Sezione I n. 1229, del 23 marzo 2020, ha accolto il ricorso, affermando per l'effetto l'*"obbligo, quale effetto conformativo, per l'intimata amministrazione di provvedere al rilascio della certificazione"*.

In motivazione, il Giudice di prime cure ha valorizzato l'indirizzo espresso dalla Corte costituzionale con la prima delle decisioni additive sull'art. 66 cit. (si tratta della sentenza 6 dicembre 2002, n. 522, in *Rass. trib.*, 2003, 725, con nota di MARINI, in *Riv. giur. trib.*, 2003, 215, con nota di GIORGETTI, in *Bollettino trib.*, 2003, 149, con nota di RESTIVO, in *Corriere giur.*, 2003, 313, con nota di CONTE, in *Riv. dir. proc.*, 2003, 599, con nota di DANOVÌ, in *Forum fiscale*, 2003, 3, 68, con nota di IANNIELLO, in *Arch. civ.*, 2003, 713, con nota di DELL'AGLI, in *Temi romana*, 2002, 2, 120, con nota di SANDULLI, ed in *Dir. e giustizia*, 2003, 2, 37, con nota di GIACALONE). Con tale sentenza, come noto, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della norma *"nella parte in cui non prevede che la disposizione di cui al comma 1 [ossia, il divieto di rilascio di copia, se non è stata versata l'imposta di registro – n.d.r.] non si applica al rilascio dell'originale o della copia della sentenza o di altro provvedimento giurisdizionale, che debba essere utilizzato per procedere all'esecuzione forzata"*.

Secondo il T.a.r. Campania, *"Nel quadro di una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 66 del D.P.R. n. 131/1986, così come interpretato dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 522/2002, non può non farsi rientrare nella fase dell'esecuzione forzata – in relazione alla quale, come si è visto, non trova applicazione il primo comma dell'art. 66 – anche il giudizio di ottemperanza ex art. 112, comma 2 lett. c), del c.p.a. volto all'esecuzione di sentenze passate in giudicato e degli altri provvedimenti ad esse equiparati del giudice ordinario recante condanne pecuniarie a carico di amministrazioni pubbliche"*. Il giudizio di ottemperanza, infatti, è *"teso a garantire nei confronti dell'amministrazione l'attuazione delle decisioni giudiziali – in omaggio ai principi di effettività ed efficacia della tutela giurisdizionale di cui agli artt. 24 e 113 della Costituzione, nonché dall'art. 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'UE e dall'art. 13 della*

CEDU – che, nel caso dell'esecuzione delle sentenze civili di condanna al pagamento di somme di denaro, si pone in rapporto di alternatività rispetto al rimedio esecutivo innanzi al giudice ordinario".

III. – Nel giudicare sull'appello contro la sentenza del T.a.r. per la Campania, promosso dal Ministero della giustizia, il Consiglio di Stato, con la decisione qui in epigrafe, ritiene invece di non poter fare a meno di sollevare questione di legittimità costituzionale, al fine di ottenere l'auspicato allargamento, pure al giudizio di ottemperanza, dei principi espressi dalla menzionata sentenza n. 522 del 2002. Di seguito, in sintesi, il percorso argomentativo seguito dai Giudici della IV Sezione:

- a) sono anzitutto richiamati i precedenti interventi additivi della Corte costituzionale, ricordandosi che, dopo quello della sentenza n. 522 del 2002, vi è stata anche la sentenza 10 giugno 2010, n. 198 (in *Foro it.*, 2010, I, 2302, con nota di FABIANI, in *Riv. giur. trib.*, 2010, 754, con nota di BUSANI, ed in *Dir. fallim.*, 2011, II, 1, con nota di CORDOPATRI), che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 66 *"nella parte in cui non prevede che la disposizione di cui al comma 1 non si applichi al rilascio di copia dell'atto conclusivo (sentenza o verbale di conciliazione) della causa di opposizione allo stato passivo fallimentare, ai fini della variazione di quest'ultimo"*;
- b) la tesi propugnata dal Giudice di prime cure, secondo cui, ai fini dell'applicazione della deroga di cui al comma 2 dell'art. 66, il giudizio di ottemperanza rientra nella fattispecie di "esecuzione forzata", costituisce *"una integrazione analogica e non una interpretazione estensiva della disposizione quale risultante dalla richiamata sentenza della Corte Costituzionale n. 522 del 2002"*; in proposito la Sezione rimettente osserva che:
 - b1) l'interpretazione estensiva, *"benché in astratto non preclusa per le norme derogatorie o eccezionali"*, va comunque *"circoscritta alle ipotesi in cui il 'plus' di significato, che si intenda attribuire alla norma interpretata, non riduca la portata della norma costituente la regola con l'introduzione di nuove eccezioni"* (è qui richiamata Cass. civ., sez. II, 28 febbraio 2018, n. 4657);
 - b2) nel caso di specie, a fronte delle eccezioni (introdotte dal comma 2 dell'art. 66) alla regola generale (quella del divieto, di cui al comma 1), la statuizione del T.a.r., pur ispirata al canone dell'interpretazione costituzionalmente conforme, *"comportano l'introduzione di una ulteriore eccezione, relativa al giudizio di ottemperanza, con ulteriore restrizione dell'ambito di applicazione della disciplina generale"*;
- c) in ogni caso, anche a voler ritenere che si sia dinnanzi ad un'ipotesi di interpretazione estensiva, essa nella specie non appare praticabile in quanto:

- c1) la *regula iuris* che si vorrebbe estendere “è la risultante di una sentenza additiva della Corte Costituzionale”, cioè di una pronuncia che “identifica (con valenza erga omnes) la soluzione costituzionalmente necessaria del problema costituito dalla specifica omissione legislativa rilevata dal giudice a quo”, e che, come tale, non richiede alcun ulteriore intervento interpretativo dei giudici comuni o del legislatore, “avendo, per le ragioni evidenziate, capacità ‘autoapplicativa’ e unidirezionale”;
- c2) la sentenza n. 522 del 2002, insomma, è riferibile unicamente alla fattispecie della esecuzione forzata, non presentando i caratteri della c.d. “additiva di principio”; in altri termini, essa “non consente quindi al giudice comune di rimediare direttamente alle ulteriori lacune che gli vengano prospettate o che egli stesso individui, sia pure nel medesimo tessuto normativo già inciso dalla richiamate declaratorie di incostituzionalità”;
- c3) in ogni caso, l’azione di ottemperanza volta all’attuazione delle sentenze dell’autorità giudiziaria ordinaria (ovvero degli altri provvedimenti ad esse equiparati), che contengono una condanna della p.a. al pagamento di una somma di denaro, “non è un mero duplicato né comunque condivide la stessa natura dell’esecuzione forzata civile”, in quanto consente l’estensione della giurisdizione al merito e il conseguente adeguamento dell’azione esecutiva alla situazione concreta e alla statuizione del giudice (cfr. Corte cost., sentenza 12 dicembre 1998, n. 406, in *Giur. cost.*, 1998, 3479, con nota di BRANCA, in *Giur. cost.*, 1999, 1251, con nota di AVANZINI, ed in *Ascotributi*, 1999, 131, con nota di TOZZI);
- d) è pur vero che le due tipologie di azione (esecuzione forzata e ottemperanza) “convergono verso lo stesso fine di giustizia”, sicché appare ben logico ritenere che “anche l’azione di ottemperanza non possa essere condizionata dall’adempimento di un onere fiscale”; tuttavia, l’integrazione della lacuna ordinamentale non può essere realizzata “attraverso l’interpretazione analogica, in ragione del già evidenziato carattere derogatorio, rispetto alla disciplina generale, delle fattispecie regolate dal secondo comma dell’art. 66 del d.P.R. n. 131 del 1986”; risulta, pertanto, necessaria una ulteriore sentenza additiva della Corte costituzionale, “in ossequio al principio di certezza del diritto e con valenza erga omnes”;
- e) in punto di rilevanza della questione di costituzionalità, la Sezione ricorda che il passaggio in giudicato costituisce “un presupposto indefettibile per agire in sede di ottemperanza, ai sensi dell’art. 112, comma 2, lett. c) del codice del processo amministrativo”, con conseguente onere, prescritto dalla legge, di depositare la copia autentica del provvedimento di cui si chiede l’ottemperanza, con l’eventuale

prova del suo passaggio in giudicato (art. 114, comma 2, cod. proc. amm.); del resto:

- e1) la giurisprudenza amministrativa è consolidata nel ritenere che la mancata prova dell'avvenuto passaggio in giudicato rende inammissibile il ricorso in ottemperanza, non essendo all'uopo sufficiente una autocertificazione del ricorrente o del suo difensore (*ex multis*, sono richiamate: T.a.r. per la Campania, sez. II, sentenza 30 giugno 2020, n. 2716; T.a.r. per il Veneto, sez. I, sentenza 23 gennaio 2020, n. 82; T.a.r. per la Toscana, sez. I, sentenza 9 novembre 2018, n. 1449; Cons. Stato, sez. V, sentenza 11 dicembre 2015, n. 5645);
- e2) il creditore, pertanto, deve procurarsi una copia della sentenza (o provvedimento equiparato) del giudice ordinario da eseguire, munita dell'attestazione del suo passaggio in giudicato, ma tale situazione, in assenza della previa registrazione, non rientra tra le ipotesi derogatorie previste dall'art. 66, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, come integrato dalle sentenze additive della Corte costituzionale;
- f) quanto alla non manifesta infondatezza, il Collegio ritiene che le ragioni già poste a fondamento delle decisioni della Corte costituzionale n. 522 del 2002 e n. 198 del 2010, sono invocabili anche nella fattispecie in esame; in particolare:
 - f1) la sentenza n. 522 del 2002 muove dalla considerazione che la legge n. 825 del 1971 (recante "*Delega legislativa al Governo della Repubblica per la riforma tributaria*"), ha imposto al legislatore delegato, come principio direttivo, di eliminare "*ogni impedimento fiscale al diritto dei cittadini di agire in giudizio per la tutela dei propri diritti ed interessi legittimi*" (art. 7, n. 7), sicché, proprio in attuazione di tale principio, l'articolo 63 del d.P.R. n. 634 del 1972 (recante "*Disciplina dell'imposta di registro*"), il cui contenuto è poi sostanzialmente confluito nell'articolo 65 del d.P.R. n. 131 del 1986, ha soppresso il divieto di utilizzazione in giudizio di atti non registrati previsto dalla disciplina precedente, stabilendo, in luogo dello stesso, l'obbligo del cancelliere di inviarli all'ufficio del registro;
 - f2) secondo la Corte costituzionale, "*Il legislatore della riforma ha pertanto ritenuto che la situazione di inadempimento dell'obbligazione relativa all'imposta di registro, emergente in occasione del processo di cognizione, non può avere l'effetto di precluderne lo svolgimento e la conclusione*"; ciò, in quanto – sempre secondo la sentenza n. 522 del 2002 – "*nel bilanciamento tra l'interesse fiscale alla riscossione dell'imposta e quello all'attuazione della tutela giurisdizionale, il primo è ritenuto sufficientemente garantito dall'obbligo imposto al cancelliere di informare l'ufficio finanziario dell'esistenza dell'atto non registrato, ponendolo così in grado di*

procedere alla riscossione. Discipline di contenuto sostanzialmente identico sono state introdotte – sia pure in tempi diversi – per le imposte di successione, di bollo e sul valore aggiunto”;

f3) è noto che la garanzia della tutela giurisdizionale, posta dall’art. 24, primo comma, Cost., comprende anche la fase dell’esecuzione forzata, la quale è diretta a rendere effettiva l’attuazione del provvedimento giurisdizionale; ne è derivata, nel ragionamento della sentenza n. 522 del 2002, la declaratoria di illegittimità costituzionale, evidenziandosi un trattamento irragionevolmente diverso tra la fase della cognizione e quella dell’esecuzione: *“l’inadempimento dell’obbligazione tributaria – che pure non ha precluso lo svolgimento del processo di cognizione fino all’emanazione della sentenza (o di altro provvedimento esecutivo) ed ha determinato solo la comunicazione da parte del cancelliere all’ufficio del registro degli atti non registrati – impedisce poi che alla sentenza (o al provvedimento esecutivo) sia data attuazione mediante l’esercizio della tutela giurisdizionale in via esecutiva”;*

g) secondo il Consiglio di Stato rimettente, gli stessi principi devono considerarsi applicabili *“anche al caso di specie, in cui l’inadempimento dell’obbligazione tributaria, da un lato, impedisce la piena attuazione attraverso il giudizio di ottemperanza della tutela del diritto accertato giurisdizionalmente, dall’altro, determina una discriminazione tra creditori in base alle rispettive disponibilità economiche”;* in particolare, si osserva che:

g1) il diritto al processo – come rilevato nella decisione dell’Adunanza plenaria 15 gennaio 2013, n. 2 (in *Foro it.*, 2014, III, 712, con nota di TRAVI, in *Corriere merito*, 2013, 464, con nota di MADDALENA, in *Urb. e appalti*, 2013, 952, con nota di FIGORILLI, ed in *Riv. neldiritto*, 2013, 752, con nota di GALATI) – comprende anche il diritto all’esecuzione del giudicato, come affermato anche dalla Corte europea dei diritti dell’uomo;

g2) vero è che il creditore, per i provvedimenti di condanna della p.a. al pagamento di somme di denaro, può promuovere, oltre all’azione di ottemperanza, anche quella di esecuzione forzata, ma si tratta di due procedimenti *“non già semplicemente alternativi, ma complementari”*, e il fatto che l’esperimento di uno dei due sia più oneroso *“può costituire un vulnus al diritto della parte vittoriosa di far valere pienamente le proprie ragioni nella fase esecutiva, attraverso tutti i mezzi previsti dall’ordinamento per il raggiungimento dello scopo, nonché ad esso più adeguati, in base alla situazione concreta e alle statuizioni del giudice”* (cfr. Corte cost., sentenza n. 406 del 1998, cit.);

g3) in tale situazione, pertanto, è precluso al legislatore di attribuire prevalenza all’interesse alla riscossione delle imposte, poiché la sua discrezionalità *“incontra comunque un limite insuperabile con riferimento alle ipotesi in cui, come*

nella specie, 'il divieto sia palesemente irragionevole' (Corte Cost., sentenza n. 198 del 2010)''.

IV. – Per completezza, si consideri quanto segue:

- h) la questione di costituzionalità dell'art. 66 del d.P.R. n. 131 del 1986 n. 131, nella parte in cui non consente il rilascio della copia esecutiva della sentenza in mancanza del pagamento dell'imposta di registro, era stata già affrontata dalla Corte costituzionale prima ancora della sentenza n. 522 del 2002: con sentenza 18 luglio 1989, n. 414 (in *Foro it.*, 1989, I, 3022), la questione – che, in quel caso, concerneva la fattispecie relativa al mancato rilascio della copia esecutiva di sentenza contenente la condanna al risarcimento del danno prodotto da reato – fu allora dichiarata non fondata in considerazione della particolarità della fattispecie, precisando che un'interpretazione sistematica dell'art. 66 con gli artt. 59 e 60 del medesimo d.P.R. n. 131 del 1986 legittimava il cancelliere al rilascio della copia in questione (in argomento, per ulteriori approfondimenti, cfr. DURANTE, *La registrazione a debito di sentenze di condanna ai danni patrimoniali da fatto illecito penale*, in *P.Q.M.*, 1990, 1, 81; Ministero delle Finanze, circolare 4 luglio 1989, n. 33/310333, in *Fisco*, 1989, 4728);
- i) nella giurisprudenza costituzionale, a sostegno del costante orientamento che afferma, da un lato, l'astratta legittimità degli oneri fiscali incombenti sul processo, e, dall'altra, l'inammissibilità di quelle "tasse giudiziarie" che mirino al soddisfacimento di interessi del tutto estranei alle finalità processuali, precludendo o ostacolando gravemente l'esperimento della tutela giurisdizionale, cfr., oltre alla sentenza n. 522 del 2002:
 - i1) sentenza n. 198 del 2010 (menzionata anche dall'ordinanza in epigrafe), che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 66, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986 nella parte in cui non prevede che il divieto di rilascio delle sentenze o dei provvedimenti giurisdizionali non registrati non si applica al rilascio dell'originale o della copia dell'atto (sentenza o verbale di conciliazione) che conclude un processo di opposizione allo stato passivo fallimentare, in quanto tale atto è indispensabile per partecipare alla fase delle ripartizioni che partecipa della stessa natura dell'esecuzione forzata;
 - i2) sentenza 5 ottobre 2001, n. 333 (in *Foro it.*, 2001, I, 3017, con nota di PIOMBO, in *Contratti*, 2001, 1100, con nota di GIOVE, in *Dir. e giustizia*, 2001, 38, 46, con nota di GRASSI, in *Guida al dir.*, 2001, 40, 62, con nota di M. FINOCCHIARO, ed in *Giust. civ.*, 2001, I, 2595, con nota di IZZO), che ha dichiarato l'incostituzionalità dell'art. 7 della legge n. 431 del 1998, nella parte in cui pone come "condizione per la messa in esecuzione del provvedimento di rilascio

dell'immobile locato", adibito ad uso abitativo, "la dimostrazione che il contratto di locazione è stato registrato, che l'immobile è stato denunciato ai fini dell'applicazione dell'ICI e che il reddito derivante dall'immobile medesimo è stato dichiarato ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi", stabilendo che a tal fine devono essere indicati nel precetto "gli estremi di registrazione del contratto di locazione, gli estremi dell'ultima denuncia dell'unità immobiliare alla quale il contratto si riferisce ai fini dell'applicazione dell'ICI, gli estremi dell'ultima dichiarazione dei redditi nella quale il reddito derivante dal contratto è stato dichiarato nonché gli estremi delle ricevute di versamento dell'ICI relative all'anno precedente a quello di competenza";

- i3) sentenza 22 dicembre 1969, n. 157 (in *Foro it.*, 1970, I, 386), che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 117 e 118 del r.d. n. 3269 del 1923 (legge di registro), nella parte in cui stabilivano che i funzionari delle cancellerie giudiziarie non possono rilasciare copie o estratti di sentenze non registrate ed i giudici emettere sentenze, decreti o altri provvedimenti sulla base di tali copie ed estratti, anche quando si contesti la legittimità dell'imposta di titolo, accertata in base alle sentenze stesse; in motivazione, la Corte ha rilevato che *"Il condizionare il rilascio della copia di tale sentenza al pagamento della tassa, contro l'imposizione della quale si intende agire in giudizio si traduce in una vera applicazione della regola del solve et repete"*, ossia di un meccanismo che è pacificamente incostituzionale, secondo la propria giurisprudenza;
- i4) sentenza 2 luglio 1966, n. 80 (in *Foro it.*, 1966, I, 1201), che ha dichiarato *"l'illegittimità costituzionale dell'art. 117 del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3269, modificato con l'art. 1 del R.D. 13 gennaio 1936, n. 2313, nella parte in cui vieta ai funzionari delle cancellerie giudiziarie di rilasciare, prima che sia avvenuta la loro registrazione, copie o estratti di sentenze il cui deposito in giudizio sia condizione essenziale per la procedibilità dell'impugnativa, ai sensi dell'art. 348 del Codice di procedura civile"*; in motivazione, la Corte ha evidenziato che risulta *"necessario distinguere fra gli oneri che siano razionalmente collegati alla pretesa dedotta in giudizio, allo scopo di assicurare al processo uno svolgimento meglio conforme alla sua funzione, di prevenire altresì eccessi riprovevoli nell'esercizio del diritto di azione, eccitando nel titolare un senso di responsabilità, e che perciò devono ritenersi consentiti, e quegli altri i quali invece tendono alla soddisfazione di interessi del tutto estranei alle finalità predette, e, conducendo al risultato di precludere o ostacolare gravemente l'esperimento della tutela giurisdizionale, incorrono nella sanzione dell'incostituzionalità"*, ritenendo che, nella specie, si fosse in presenza di un onere estraneo rispetto alle esigenze del giudizio di appello,

in quanto rivolto *“a finalità esclusivamente fiscali, qual è quella di stimolare il contribuente al pagamento dell’imposta sul titolo predetto”*;

- i5) sentenza 7 dicembre 1964, n. 100 (in *Foro it.*, 1965, I, 8), che ha dichiarato l’illegittimità costituzionale degli artt. 77, 78, 79 e 80 del r. d. n. 3270 del 1923 (contenente la legge tributaria sulle successioni), nella parte in cui dispongono che le persone ivi indicate, quando fosse scaduto il termine per il pagamento della tassa, o quel termine scadesse nel corso del procedimento, non possono agire in giudizio o proseguirlo senza aver dato la prova dell’avvenuto pagamento, della ottenuta dilazione o della esenzione, e nella parte in cui sanzionano, con l’obbligo di corrispondere l’importo delle tasse e delle sopratasse, l’inosservanza di quello di richiedere la prova suddetta; in motivazione, la Corte rilevò che il divieto in esame *“non opera né sulla disponibilità della situazione sostanziale, perché il titolo successorio, se esiste, rimane nella sfera dell’erede o del legatario per quanto non lo si possa far valere, né sulla disponibilità della prova di quel titolo, perché l’imposta riguarda il trasferimento mortis causa, non la dimostrazione della sua esistenza”*, ma *“opera sull’azione perché impedisce di esperire anche i diritti successori sulla cui prova ed esistenza non sorge contestazione”*, al contempo determinando una *“sicura sproporzione fra l’obbligo tributario e il diritto sostanziale per il quale si vuole adire o si è adito il giudice”*;
- j) per pronunce della Corte che non hanno rinvenuto gli estremi della violazione del diritto alla tutela giurisdizionale, pur in presenza di un’imposizione di oneri fiscali collegata alla pretesa dedotta in giudizio, ravvisandovi solo un regolamento delle modalità di esercizio dell’azione giudiziaria che non ne renda difficile o impossibile l’esperienza, cfr.:
- j1) sentenza 21 gennaio 1999, n. 7 (in *Riv. giur. trib.*, 1999, 379, con nota di MADAMA, in *Giust. civ.*, 1999, I, 1265, con nota di VITALE, ed in *Giur. cost.*, 1999, 48, con nota di ANTONINI), che ha dichiarato non fondata, in riferimento agli artt. 24, 53, 76 e 77 Cost., la questione di legittimità costituzionale dell’art. 26 del d.P.R. n. 634 del 1972 n. 634, come riprodotto nell’art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986, nella parte in cui sottopone ad imposta di registro le disposizioni enunciate negli atti dell’autorità giudiziaria, reputando *“legittimo assoggettare a tassazione gli atti enunciati o allegati dalla parte in un procedimento ed in seguito posti dal giudice alla base della propria decisione, qualora, in violazione della legge tributaria, non siano stati ancora presentati per la registrazione; tale previsione non urta contro gli artt. 76, 77, 24 e 53 Cost. in quanto non privano il cittadino del diritto ad agire in giudizio per tutelare i propri diritti, né vanno a condizionare la sua difesa davanti al giudice”*;

- j2) sentenza 26 maggio 1971, n. 111 (in *Foro it.*, 1971, I, 1416), che ha dichiarato “non fondata, in riferimento all’art. 24 della Costituzione, la questione di legittimità costituzionale degli artt. 77 e 78 del r.d. 30 dicembre 1923, n. 3270, contenente la legge tributaria sulle successioni, nella parte in cui il primo fa divieto di agire in giudizio sulla base di un titolo ereditario senza dar prova che sia stata presentata denuncia dell’eredità o del legato, e il secondo dispone che, in mancanza di tale denuncia, il giudizio deve essere sospeso fino a quando gli atti e i trasferimenti non siano stati regolarizzati”; in motivazione si legge: “L’onere di denunciare agli uffici tributari la successione o il legato quando si deduce in giudizio la qualità di erede o quella di legatario non è irrazionale, perché è in connessione con il titolo della pretesa o comunque con la legittimazione dell’attore; è di facile ottemperanza perché si risolve in una semplice comunicazione agli uffici predetti dell’evento successorio, sia pure accompagnata da ogni elemento idoneo all’accertamento del tributo. La sanzione della sospensione del processo, con la quale si colpisce l’inosservanza dell’onere, non è sproporzionata al fine della protezione dell’interesse statale all’accertamento e alla riscossione dell’imposta di successione, che, essendo collegato all’esigenza di copertura della spesa pubblica, attiene al regolare funzionamento dei servizi necessari alla vita della comunità, e ne condiziona l’esistenza”;
- j3) sentenza 28 aprile 1970, n. 61 (in *Foro it.*, 1970, 1554), che ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale, promossa anche in relazione all’art. 24 Cost., dell’art. 51 della legge n. 272 del 1913 (riguardante l’ordinamento delle borse di commercio, l’esercizio della mediazione e le tasse sui contratti di borsa) e dell’art. 19 del r.d. n. 3278 del 1923 (concernente le tasse sui contratti di borsa), che imponevano all’attore l’onere di provare previamente il soddisfacimento delle tasse ed ammende dovute in dipendenza delle operazioni di borsa compiute, conseguendone che non fosse ammissibile l’azione in giudizio volta ad ottenere la condanna al pagamento del saldo delle operazioni di borsa effettuate; in questo caso la Corte ha ritenuto che non fosse in contestazione la legittimità, in sé, dell’imposizione tributaria, e ha affermato che “nell’ordinamento giuridico posto in essere dalla Costituzione repubblicana i diritti individuali dei cittadini sono armonicamente coordinati con quelli della collettività. In particolare, il diritto di adire gli organi giurisdizionali, sancito nell’art. 24, primo comma, deve essere temperato con l’interesse generale alla riscossione dei tributi, che pure è affermato nell’art. 53, primo comma, della Costituzione”;
- j4) sentenza 19 novembre 1964, n. 91 (in *Giur. cost.*, 1964), che ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell’art. 250, terzo comma, del d.P.R. n. 645 del 1958 (testo unico delle leggi sulle imposte dirette) che

subordina(va) alla denuncia fiscale l'esercizio dell'azione giudiziaria a tutela di un credito produttivo di reddito di ricchezza mobile, in relazione, tra gli altri, al parametro dell'art. 24 Cost.; qui la Corte, tra l'altro, osservò che *“L'onere di una denuncia fiscale come quella di cui si discute ha per oggetto una formalità di facile compimento, non sottoposta a condizioni di solennità, anche se esige completezza di dati subiettivi ed obiettivi ai fini di un idoneo accertamento del tributo”*;

- j5) sentenza 4 giugno 1964, n. 47 (in *Giur. cost.*, 1964), in cui si leggono le seguenti affermazioni: *“Indubbiamente il precetto contenuto nell'invocato art. 113 della Costituzione per cui, contro gli atti della pubblica Amministrazione, è ammessa 'sempre' la tutela giurisdizionale, proclama l'inviolabilità del diritto a tale tutela. Ma quel precetto, come non afferma che il cittadino possa conseguire la protezione giudiziaria sempre nella medesima maniera e con i medesimi effetti (sentenza 3 luglio 1962, n. 87), così non vieta che la legge ordinaria possa regolare il modo di esercizio del diritto a quella protezione, in guisa da renderla concreta (sentenza 14 giugno 1956, n. 1), purché, si intende, non siano scelte modalità che rendano impossibile o difficile l'esercizio del diritto”*; la tutela giurisdizionale *“è garantita 'sempre' dalla Costituzione, non certo nel senso che si imponga una sua relazione di immediatezza con il sorgere del diritto; e pertanto non ha pregio obiettare che condizionare l'azione all'espletamento di un procedimento amministrativo è procrastinarne l'esercizio. Questa Corte ha costantemente ritenuto la legittimità costituzionale di disposizioni che impongono oneri diretti ad evitare l'abuso del diritto alla tutela giurisdizionale (sentenze 21 aprile 1962, n. 40; 27 aprile 1963, n. 56; 25 maggio 1963, n. 83; 27 giugno 1963, n. 113); e si percorre la stessa via logica quando si riconoscono non pregiudizievoli all'esercizio di quel diritto norme, come le denunciate, che vogliono evitarne, se non l'abuso, l'eccesso, e vogliono indirizzarlo perciò verso un suo uso adeguato, ancorandolo ad una determinazione dell'opportunità di promuovere l'azione giudiziaria, che maturi dopo un apprezzamento della fondatezza della pretesa, compiuta alla stregua delle risultanze emerse in un procedimento preliminare di natura amministrativa”*;
- j6) sentenza 27 giugno 1963, n. 113 (in *Giur. cost.*, 1963), che ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1171, secondo comma, cod. civ. (nella parte in cui prevede che, in tema di denuncia di nuova opera, il giudice ordini le opportune cautele per il risarcimento del danno prodotto dalla sospensione dell'opera oggetto della denuncia o, inversamente, per quello che possa soffrirne il denunciante), sollevata in riferimento agli artt. 3 e 24 Cost., affermando *“la necessità di mantenere ben distinte fra loro le figure dei singoli istituti, i quali prevedono l'adempimento di*

oneri, anche di natura patrimoniale, prima o nel corso di un processo”, e precisando che “L’onere è infatti un mezzo tipico, utilizzato frequentemente nel processo civile, nel quale hanno tanto peso gli interessi contrapposti dei soggetti parziali, allo scopo di indurre questi a compiere attività considerate utili affinché il processo possa meglio conseguire il suo scopo”: a tal fine, aggiunse la Corte, “può ben corrispondere anche la imposizione di cauzioni, quando si abbia ragione di temere che dal comportamento dell’uno o dell’altro contendente, nel corso del processo o anche fuori di esso, oppure dal decorso del tempo richiesto per giungere alla decisione finale ed alla esecuzione di questa, possano derivare danni sensibili proprio alla parte che risulti in definitiva avere ragione”;

- j7) sentenza 9 aprile 1963, n. 45 (in *Foro it.*, 1963, I, 646), che ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale delle norme (allora vigenti) della legge sul registro, di cui al r.d. 3269 del 1923, e della legge n. 1548 del 1942 (relativa al bollo e alla registrazione degli atti e documenti prodotti dalle parti nei procedimenti civili), le quali imponevano al giudice di esaminare gli atti e i documenti prodotti soltanto dopo che si fosse assolto all’obbligazione fiscale connessa alla registrazione; in particolare, la Corte qui osservò che il diritto alla tutela giurisdizionale non risultava pregiudicato, in quanto, non ottemperando all’obbligo di registrazione, *“la parte dispone della funzione probatoria documentale che la scrittura era chiamata a svolgere, sulla base di una valutazione di convenienza compiuta come in ogni caso in cui la legge assoggetta ad oneri l’esercizio di un diritto. Le norme operano, non sull’azione, ma sulla disponibilità dei mezzi probatori; e, nel caso in cui la scrittura è richiesta ad substantiam, agiscono sulla disponibilità della situazione sostanziale”*; la Corte valorizzò anche *“l’interesse generale alla riscossione dei tributi, che è condizione di vita per la comunità, perché rende possibile il regolare funzionamento dei servizi statali”* e precisò che *“La Costituzione non garantisce a tutti l’esercizio gratuito della tutela giurisdizionale, e non vieta di imporre prestazioni fiscali in stretta e razionale correlazione con il processo; sia che esse configurino vere e proprie tasse giudiziarie, sia che abbiano riguardo all’uso di documenti necessari alla pronunzia finale dei giudici. Le proibizioni che ne derivano secondo la legge sul registro intendono stimolare l’adempimento agli obblighi che questa determina; e non hanno alcun nesso con la regola del solve et repete, che la Corte ha ripetute volte dichiarato impeditiva della tutela giurisdizionale”*;
- k) per più recenti decisioni della Corte costituzionale, nelle quali, partendo dalla garanzia del diritto di difesa di cui all’art. 24 Cost., si è ribadito che tale garanzia *“non impone l’assoluta uniformità dei modi e dei mezzi della tutela giurisdizionale”* in quanto *“ciò che conta è che non vengano imposti oneri tali o non vengano prescritte*

modalità tali da rendere impossibile o estremamente difficile l'esercizio del diritto di difesa o lo svolgimento dell'attività processuale", cfr., ex plurimis: sentenza 14 luglio 2017, n. 199, in Bollettino trib., 2017, 1539, con nota di AIUDI, ed in Giur. cost., 2017, 1773, con nota di CAPONI; sentenza 30 maggio 2016, n. 121, in Giur. cost., 2016, 979, con note di BETZU e ARU; sentenza 3 marzo 2016, n. 44, in Foro it., 2016, I, 1529, con nota di ROMBOLI, in Corriere trib., 2016, 1300, con nota di CERIONI, in Giur. it., 2016, 2144, con nota di GUIDARA, in Riv. trim. dir. trib., 2016, 513, con nota di KOSTNER, ed in Riv. trim. dir. trib., 2017, 529, con nota di RASI; ordinanza 14 dicembre 2004, n. 386, in Foro it., 2005, I, 657, con nota di CASABURI, ed in Riv. giur. sarda, 2005, 1, con nota di COINU;

- l) in dottrina, per ulteriori approfondimenti (anche *de iure condendo*) in tema di previsioni normative che prevedono determinati adempimenti pregiudiziali alla proposizione di un'azione giurisdizionale, come ad esempio il previo esperimento di rimedi amministrativi, con conseguente differimento della proponibilità dell'azione stessa, cfr. L. DELLI PRISCOLI, *Controversie di modesto valore economico e accesso in Cassazione*, in *Foro it.*, 2018, V, 342, e F. BASSETTA, in nota alla pronuncia di Cons. Stato, sez. IV, sentenza 12 febbraio 2018, n. 880, in *Foro it.*, 2018, III, 261 (in fattispecie concernente l'istituto di cui all'art. 1363, comma 2, del codice dell'ordinamento militare, di cui al d.lgs. n. 66 del 2010, a norma del quale "Avverso le sanzioni disciplinari di corpo non è ammesso ricorso giurisdizionale o ricorso straordinario al Presidente della Repubblica se prima non è stato esperito ricorso gerarchico o sono trascorsi novanta giorni dalla data di presentazione del ricorso");
- m) nella giurisprudenza della Corte di giustizia UE, di rilievo sistematico sono le seguenti pronunce:

m1) sentenza della Sezione III del 15 settembre 2016, C-439 e 488/14, SC Star (oggetto della News US in data 30 novembre 2016, cui si rinvia per gli opportuni approfondimenti), secondo cui "L'art. 1, par. da 1 a 3, della direttiva n. 1989/665/CEE del Consiglio, del 21 dicembre 1989, che coordina le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative relative all'applicazione delle procedure di ricorso in materia di aggiudicazione degli appalti pubblici di forniture e di lavori, come modificata dalla direttiva n. 2007/66/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2007, e l'art. 1, par. da 1 a 3, della direttiva n. 1992/13/CEE del Consiglio, del 25 febbraio 1992, che coordina le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative relative all'applicazione delle norme comunitarie in materia di procedure di appalto degli enti erogatori di acqua e di energia e degli enti che forniscono servizi di trasporto nonché degli enti che operano nel settore delle telecomunicazioni, come modificata dalla direttiva n. 2007/66, letti alla luce dell'art. 47 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione europea,

devono essere interpretati nel senso che non ostano a una normativa nazionale, come quella controversa nei procedimenti principali, che subordina la ricevibilità di ogni ricorso avverso un atto dell'amministrazione aggiudicatrice all'assolvimento da parte del ricorrente dell'obbligo di costituire la garanzia di buona condotta da essa prevista a favore dell'amministrazione aggiudicatrice, dal momento che tale garanzia deve essere restituita al ricorrente a prescindere dall'esito del ricorso";

m2) sentenza della Sezione IV del 28 luglio 2016, C-543/14, *Ordre des barreaux francophones et germanophone e altri c. Conseil des ministres* (in *Foro it.*, 2016, IV, 467), secondo cui *"Dall'esame dell'art. 1, par. 2, e dell'art. 2, par. 1, lett. c), della direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, alla luce del diritto a un ricorso effettivo e del principio della parità delle armi sanciti all'art. 47 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione europea, non è emerso alcun elemento atto a inficiare la validità di tali disposizioni nella parte in cui esse assoggettano all'imposta sul valore aggiunto i servizi prestati dagli avvocati a individui che non beneficino del gratuito patrocinio nell'ambito di un regime nazionale di gratuito patrocinio";* nella sentenza, in particolare, la Corte di Lussemburgo ha ritenuto che, di per sé, l'assoggettamento ad IVA delle prestazioni rese dagli avvocati in favore di soggetti non ammessi al regime del gratuito patrocinio non vulnera il diritto ad un ricorso effettivo: ciò in quanto, anzitutto, in un sistema, come quello rilevante nella fattispecie, di libera negoziazione degli onorari, nessuna correlazione stretta, o addirittura meccanica, può essere stabilita tra l'assoggettamento all'IVA dei servizi prestati dagli avvocati e un aumento dei corrispettivi di tali servizi; inoltre, la modesta rilevanza dell'importo dell'IVA nel contesto dei costi di un procedimento giudiziario non è capace di determinare un ostacolo insormontabile all'accesso alla giustizia o all'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento dell'Unione;

m3) sentenza della Sezione II del 30 giugno 2016, C-205/15, *Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Brasov c. Toma e altro* (in *Foro it.*, 2016, IV, 482), secondo cui *"L'art. 47 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione europea, nonché i principî di equivalenza e di effettività devono essere interpretati nel senso che non ostano a una normativa, come quella di cui al procedimento principale, che esenta le persone giuridiche di diritto pubblico dal pagamento delle imposte di bollo sugli atti giudiziari quando esse presentano opposizione all'esecuzione forzata di una decisione giudiziaria relativa al rimborso di tasse riscosse in violazione del diritto dell'Unione, e che le esenta dall'obbligo di depositare una cauzione al momento della presentazione della domanda di sospensione di un tale procedimento di esecuzione forzata, mentre le domande presentate da persone fisiche e giuridiche di diritto*

privato nell'ambito di tali procedimenti restano, di norma, soggette alle spese di giustizia";

- m4) sentenza della Sezione V del 6 ottobre 2015, C-61/14, *Orizzonte salute- Studio infermieristico associato* (in *Riv. neldiritto*, 2016, 86, con nota di APOSTOLO, in *Urb. e appalti*, 2016, 138, con nota di PRESUTTI, in *Riv. trim. appalti*, 2016, 160, con nota di GILI, ed in *Riv. amm.*, 2015, 561, con note di ANSELMINI e VACCARO), secondo cui l'art. 1 della direttiva n. 1989/665/CEE del Consiglio, del 21 dicembre 1989, che coordina le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative relative all'applicazione delle procedure di ricorso in materia di aggiudicazione degli appalti pubblici di forniture e di lavori, come modificata dalla direttiva n. 2007/66/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2007, nonché i principî di equivalenza e di effettività devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa nazionale che impone il versamento di tributi giudiziari, come il contributo unificato oggetto del procedimento principale, all'atto di proposizione di un ricorso in materia di appalti pubblici dinanzi ai giudici amministrativi;
- n) con la sentenza n. 406 del 1998, citata dall'ordinanza in epigrafe, la Corte costituzionale ha dichiarato la non fondatezza della questione di legittimità costituzionale – sollevata in riferimento agli artt. 3, 24, 103 e 113 Cost. – dell'art. 37 della legge n. 1034 del 1971 n. 1034 (legge istitutiva dei T.a.r.), dell'art. 27 del r.d. n. 1054 del 1924 (t.u. delle leggi sul Consiglio di Stato) e degli artt. 90 e 91 del r.d. n. 642 del 1907 (regolamento per la procedura dinanzi alle sezioni giurisdizionali del Consiglio di Stato), nella parte in cui stabilivano che i ricorsi diretti ad ottenere l'adempimento dell'obbligo dell'autorità amministrativa di conformarsi alle decisioni pronunziate dagli organi di giustizia amministrativa potessero essere proposti esclusivamente avverso le sentenze passate in giudicato e non anche con riferimento a decisioni di primo grado, esecutive e non sospese dal giudice d'appello, ma non passate in giudicato.