

## L'INTERPRETAZIONE CONFORME ALLA CEDU: IL NUOVO CORSO DELLA “RESPONSABILITÀ CONDIVISA”.

### 1. Dalla sussidiarietà alla responsabilità condivisa

Il tema dell'interpretazione adeguatrice del diritto tributario italiano, alla luce della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo (CEDU) e del diritto vivente della relativa Corte Europea dei Diritti dell'Uomo (Corte EDU), ha acquistato un rinnovato vigore nell'ultimo periodo, a seguito di importanti novità normative e giurisprudenziali.

Da un lato, lo Statuto dei diritti del contribuente, di cui alla L. 212/2000, ha subito due modifiche assai rilevanti ad opera del D.lgs. 219/2023.

In primo luogo, è stato inserito nell'articolo 1 un espresso richiamo ai “*principi (...) della Convenzione europea dei diritti dell'uomo*”, quali principi generali dell'ordinamento tributario e, soprattutto, quali criteri di interpretazione della legislazione tributaria. Si tratta di una previsione importante non solo per fugare ogni possibile dubbio (anche se palesemente infondato) sulla soggezione della legislazione tributaria al parametro interposto di legittimità costituzionale rappresentato dalla CEDU, ma anche per dare un preciso indirizzo all'attività di interpretazione di ogni soggetto giuridico, a partire dall'amministrazione finanziaria.

In secondo luogo, è stato introdotto un nuovo articolo 10-ter che assoggetta tutta l'attività dell'amministrazione finanziaria ad un canone generale di proporzionalità. In tal modo viene espresso un preciso obbligo di bilanciare la protezione dell'interesse erariale alla percezione del tributo con la tutela dei diritti fondamentali del contribuente, nel rispetto del principio di proporzionalità<sup>1</sup>.

Dal punto di vista della giurisprudenza, è a tutti noto che la Corte EDU con le recentissime pronunce *Italgomme c. Italia* del 6 febbraio 2025<sup>2</sup>, *Agrisud c. Italia* dell'11 dicembre 2025<sup>3</sup> e *Ferrieri e Bonassisa c. Italia* dell'8 gennaio 2026<sup>4</sup>, ha provocato un vero e proprio “terremoto” nella disciplina dei poteri istruttori, ponendo dei limiti alla discrezionalità dell'amministrazione finanziaria ed invitando il legislatore ad istituire una forma diretta di tutela efficace (di tipo inibitorio e/o risarcitorio), da affiancare alla tradizionale tutela indiretta ed eventuale avverso l'atto di accertamento.

Questi fattori hanno portato ad un rinnovato interesse per la CEDU e per l'interpretazione adeguatrice della legislazione tributaria italiana, sia da parte della dottrina che della Corte di Cassazione<sup>5</sup>.

Si tratta di un interesse ben giustificato dall'evoluzione dei rapporti tra giudice nazionale e Corte EDU che si sono verificati negli ultimi quindici anni, con l'affermazione di un principio che mette il giudice nazionale al centro del sistema di tutela dei diritti fondamentali: si tratta del principio di “responsabilità condivisa” (*shared responsibility*).

#### 1.1. La sussidiarietà come “margine di apprezzamento nazionale”

---

<sup>1</sup> Su tale modifica normativa e sulle potenziali conseguenze della stessa nei vari settori dell'attività dell'amministrazione finanziaria, si rinvia all'eccellente monografia di G. MERCURI, *Il principio di proporzionalità nel diritto tributario*, Giuffrè, Milano, 2024.

<sup>2</sup> *Italgomme Pneumatici S.r.l. c. Italia*, nn. 36617/18 e 12 altri, 6 febbraio 2025.

<sup>3</sup> *Agrisud 2014 S.r.l. semplificata e altri c. Italia*, nn. 32539/18 e 7 altri, 11 dicembre 2025.

<sup>4</sup> *Ferrieri and Bonassisa c. Italia*, nn. 40607/19 e 34583/20, 8 January 2026.

<sup>5</sup> Basti citare gli assai pregevoli lavori monografici di G. CHIARIZIA, F. GIULIANI, *Diritto Tributario, CEDU e diritti fondamentali della U.E.*, Lefebvre Giuffrè, Milano, 2025, e del Consigliere di Cassazione A. LIBERATI, *Il diritto tributario italiano e la Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo*, Pacini Giuridica, Pisa, 2025, che hanno colmato un'autentica lacuna negli studi in materia. Con riguardo alla dottrina internazionale, è d'obbligo il riferimento alla monografia di R. ATTARD, P. PINTO DE ALBUQUERQUE, *Taxation at the European Court of Human Rights*, Kluwer Law International, 2023.

Secondo l'impostazione tradizionale, il rapporto tra diritto interno e diritto sovranazionale si basava su una netta separazione di funzioni (e di responsabilità): alle autorità nazionali (amministrative e giudiziarie) spettava l'interpretazione del diritto interno secondo i propri canoni ermeneutici; alla Corte EDU, invece, spettava il controllo di compatibilità con i diritti fondamentali degli effetti di tale interpretazione.

In ambito tributario, ciò comportava che il contribuente avrebbe dovuto subire un'imposizione ingiusta lungo tre gradi di giudizio nazionali, per poi (finalmente) poter adire la Corte EDU a difesa dei propri diritti fondamentali, senza alcun obbligo di interpretazione conforme in capo al giudice tributario.

Questa impostazione, che è collegata ad un'idea di sussidiarietà, intesa come rigida ripartizione di competenze, ha provocato (tra l'altro) un enorme ingolfamento della Corte EDU, che impiega attualmente anni (se non decenni) a pronunciarsi sui ricorsi.

Basti pensare che nel corso del 2025 sono stati presentati 27.448 nuovi ricorsi e che l'arretrato della Corte ammonta a 53.450 casi pendenti<sup>6</sup> (con un decremento dell'11% su base annua e di oltre il 200% rispetto al 2011, quando i casi pendenti erano oltre 150.000).

Si tratta di una situazione che ha indotto gli Stati Parte del Consiglio d'Europa ad un ripensamento del significato del ruolo sussidiario della Corte.

È ben noto che il meccanismo di tutela dei diritti previsti dalla CEDU ha natura sussidiaria: per adire la Corte EDU, entro quattro mesi dalla "*decisione interna definitiva*", è necessario il previo esaurimento delle vie di ricorso interne.

Si tratta di una caratteristica comune a tutti gli strumenti di tutela sovranazionale dei diritti fondamentali, che implica una successione cronologica e procedurale tra i giudizi nazionali ed il giudizio dinanzi la Corte EDU.

È di fondamentale importanza, tuttavia, sottolineare che la nozione di "sussidiarietà" non implica in sé e per sé un obbligo di interpretazione conforme. Tale concetto potrebbe essere inteso anche come una "responsabilità esclusiva" o una "prerogativa" di ciascuno dei soggetti coinvolti, all'interno del proprio ambito di competenza.

I due casi chiave, sui quali è stata edificata tutta la successiva giurisprudenza della Corte EDU, risalgono, rispettivamente, al 1968<sup>7</sup> ed al 1976<sup>8</sup>.

Nel primo, il cd. "caso linguistico belga", si è affermato il carattere sussidiario del controllo della Corte EDU: alle autorità nazionali spetta la scelta dei mezzi più idonei per disciplinare e limitare l'esercizio dei diritti fondamentali; alla Corte EDU, invece, spetta una valutazione della compatibilità dei risultati raggiunti con il livello minimo di tutela dei diritti convenzionali.

Nel secondo caso-chiave, *Handyside c. Regno Unito*, si è utilizzata per la prima volta l'espressione "*margin of appreciation nazionale*", spettante alle autorità nazionali (legislative, amministrative e, soprattutto, giudiziarie) nell'interpretazione ed applicazione del diritto interno; al riguardo, è di fondamentale importanza rilevare che, secondo la Corte EDU, "*i giudici nazionali rientrano tra le "autorità nazionali" alle quali la Corte conferisce il margine di apprezzamento*"<sup>9</sup>.

Da quel momento, la Corte ha ribadito innumerevoli volte che l'oggetto e l'intensità del suo sindacato sono limitati dall'estensione del "margine di apprezzamento nazionale".

---

<sup>6</sup> ECHR 2025 annual report, pubblicato il 29 gennaio 2026.

<sup>7</sup> Case "relating to certain aspects of the laws on the use of languages in education in Belgium", 23 luglio 1968, § 10.

<sup>8</sup> *Handyside c. Regno Unito*, 7 dicembre 1976, § 48.

<sup>9</sup> *A. e altri c. Regno Unito* [GC], 19 febbraio 2009, n. 3455/05, § 176.

Si è acutamente osservato in dottrina che “*per gli Stati, la dottrina del margine di apprezzamento determina letteralmente i margini all'interno dei quali essi possono decidere liberamente; per la Corte EDU, tale dottrina determina la severità del suo controllo e pertanto l'intensità del suo sindacato sulle leggi e sui provvedimenti nazionali*”<sup>10</sup>.

In concreto, se le autorità nazionali godono di un ampio margine di apprezzamento (*wide margin of appreciation*), come avviene in materia fiscale<sup>11</sup>, la Corte effettuerà uno scrutinio di ridotta incisività sulle ingerenze con i diritti fondamentali, censurandole solo qualora siano manifestamente arbitrarie o sproporzionate; l'inverso avverrà qualora il margine di apprezzamento sia più ristretto (*narrow margin*), poiché in quel caso la Corte dovrebbe entrare nel merito delle ragioni giustificanti l'ingerenza e del giudizio di bilanciamento tra ragioni confliggenti.

La determinazione dell'estensione del margine di apprezzamento nazionale in una certa materia è una prerogativa della Corte EDU, e coincide con la fissazione del livello minimo di protezione dei diritti fondamentali in quel campo.

## 1.2. La sussidiarietà come “responsabilità condivisa”

Il principio di “responsabilità condivisa” (*shared responsibility*) consiste in un nuovo aspetto del principio di sussidiarietà, che si è affermato negli ultimi quindici anni, affiancandosi alla tradizionale dottrina del margine di apprezzamento nazionale.

Tale principio implica una collaborazione ed un “dialogo” tra la Corte EDU ed il giudice nazionale, ciascuno con pari competenza ad interpretare ed applicare la Convenzione in modo da assicurarne la piena efficacia.

L'obiettivo ambizioso di tale nuovo principio è quello di rimediare fin da subito alle violazioni dei diritti fondamentali, attraverso un ruolo proattivo del giudice nazionale (e dei difensori delle parti), che possa “far vivere” la Convenzione in primo luogo nel diritto interno.

L'evoluzione storica di questo principio è stata graduale<sup>12</sup>, e si è inserita in una complessiva riforma del meccanismo di tutela dei diritti previsti dalla Convenzione, che è in corso di attuazione anche per prevenire un “collasso” della Corte EDU, vittima del proprio successo nella tutela dei diritti fondamentali.

---

<sup>10</sup> J. GERARDS, *The European Court of Human Rights and the national courts – giving shape to the notion of ‘shared responsibility’*, in: J.H. Gerards & J.W.A. Fleuren (a cura di), *Implementation of the European Convention on Human Rights and of the judgments of the ECtHR in national case law. A comparative analysis*, Intersentia, 2014, pp. 13-94.

<sup>11</sup> La giurisprudenza sul punto è costante. Si richiama, a titolo di esempio, la recente sentenza *S.C. Zorina International S.R.L. c. Romania*, 27 giugno 2023, n. 15553/15, § 41, ove può leggersi che “*la Corte ribadisce che spetta in primo luogo alle autorità nazionali di decidere quali tipologie di imposte o di contributi devono essere riscossi. Le decisioni in quest’ambito implicano di solito un apprezzamento di questioni politiche, economiche e sociali che la Convenzione lascia alla competenza degli Stati contraenti. Il margine di apprezzamento degli Stati contraenti è pertanto di tipo ampio e la Corte rispetterà la valutazione del legislatore in quest’ambito, a meno che non sia priva di una base ragionevole*”. Lo stesso concetto è ripetuto anche nella recentissima sentenza *Radobuljac c. Croazia* (no. 2), n. 38785/18, § 42, 17 giugno 2025: “*nella sfera fiscale agli Stati può essere conferito un qualche grado di ulteriore deferenza e libertà di azione (additional deference and latitude) nell’esercizio delle loro funzioni*”.

<sup>12</sup> Per una compiuta ricostruzione dell'evoluzione storica del principio di responsabilità condivisa si rinvia a L. R. GLAS, *The age of subsidiarity? The ECtHR’s approach to the admissibility requirement that applicants raise their Convention complaint before domestic courts*, in *Netherlands Quarterly of Human Rights*, 2023, disponibile all’indirizzo web: <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/09240519231169837>. Fondamentale è anche il contributo di L. ACCONCIAMESSA, *The Notion of “Shared Responsibility” and its Radical Impact on the Relationships between the ECtHR and the Domestic Authorities*, in *Strasbourg Observers*, 12 agosto 2025, disponibile all’indirizzo web: <https://strasbourgobservers.com/2025/08/12/the-notion-of-shared-responsibility-and-its-radical-impact-on-the-relationships-between-the-ecthr-and-the-domestic-authorities/>.

Tale riforma, nota come “processo di Interlaken” è iniziata nel 2010 e si è snodata lungo sei “dichiarazioni politiche di alto livello” del Consiglio d’Europa.

L’avvento del principio di responsabilità condivisa può farsi risalire alla prima di queste dichiarazioni politiche: la Dichiarazione di Interlaken del 2010<sup>13</sup>.

In particolare, con la Dichiarazione di Interlaken la Conferenza del Consiglio d’Europa “*ribadisce l’obbligo degli Stati Parte di assicurare che i diritti e le libertà previsti dalla Convenzione siano pienamente assicurati al livello nazionale ed ha richiesto un rafforzamento del principio di sussidiarietà*”. Inoltre, e soprattutto, “*evidenzia che questo principio implica una responsabilità condivisa tra gli Stati Parte e la Corte*”. Si tratta del primo documento ufficiale in cui viene menzionato questo nuovo aspetto del principio di sussidiarietà.

Con la successiva dichiarazione di Smirne del 26-27 aprile 2011<sup>14</sup> gli Stati Parte hanno richiamato “*la responsabilità condivisa (...) nel garantire il buon funzionamento (viability) del meccanismo della Convenzione*”, invitando altresì la Corte ad un approccio più restrittivo in punto di ammissibilità dei ricorsi.

Nel 2012, la Dichiarazione di Brighton<sup>15</sup> ha incoraggiato un dialogo aperto tra la Corte EDU e gli Stati Parte, allo scopo di “*sviluppare una migliore comprensione del loro rispettivo ruolo nell’attuazione della loro responsabilità condivisa*”. All’esito di tale conferenza, gli Stati Parte hanno deciso di inserire nel testo del Preambolo della Convenzione un riferimento alla sussidiarietà ed al margine di apprezzamento nazionale.

Nella successiva Dichiarazione di Bruxelles del 2015<sup>16</sup>, è stato richiamato “*il ruolo primario delle autorità nazionali*” nell’interpretazione ed applicazione della Convenzione.

La portata dal principio di responsabilità condivisa è stata chiarita nel 2018, con la Dichiarazione di Copenaghen<sup>17</sup>. Tale documento ha rilevato che “*nel corso del processo di riforma, il termine responsabilità condivisa è stato impiegato per descrivere il nesso tra il ruolo della Corte e quello degli Stati Parte con lo scopo di raggiungere un equilibrio tra il livello nazionale e quello europeo*”.

La dichiarazione di Copenaghen ha illustrato due dei risvolti del principio di responsabilità condivisa, che implica una serie di impegni sia per i giudici nazionali che per i ricorrenti (e per i loro difensori). Da un lato, si è riconosciuto che il buon funzionamento di un sistema di responsabilità condivisa implica “*un dialogo costruttivo e continuo*” tra i giudici nazionali e la Corte EDU. Dall’altro lato, tuttavia, si è insistito sul fatto che i ricorrenti dovrebbero essere maggiormente diligenti nel sollevare a livello interno le loro doglianze relative alla violazione dei diritti convenzionali.

Infine, la responsabilità condivisa è stata richiamata anche nel più recente documento politico di alto livello del Consiglio d’Europa: la Dichiarazione di Reykjavík del 2023<sup>18</sup>.

---

<sup>13</sup> High Level Conference on the Future of the European Court of Human Rights Interlaken Declaration, at the initiative of the Swiss Chairmanship of the Committee of Ministers of the Council of Europe, 19 February 2010.

<sup>14</sup> High Level Conference on the Future of the European Court of Human Rights, organised within the framework of the Turkish Chairmanship of the Committee of Ministers of the Council of Europe, 26-27 April 2011.

<sup>15</sup> High Level Conference on the Future of the European Court of Human Rights, at the initiative of the United Kingdom Chairmanship of the Committee of Ministers of the Council of Europe, 19-20 April 2012.

<sup>16</sup> High-level Conference on the “Implementation of the European Convention on Human Rights, our shared responsibility”, at the initiative of the Belgian Chairmanship of the Committee of Ministers of the Council of Europe, 27 March 2015.

<sup>17</sup> High-level Conference on reform of the Convention system at the initiative of the Danish Chairmanship of the Committee of Ministers of the Council of Europe, 12-13 April 2018.

<sup>18</sup> 4th Summit of Heads of State and Government of the Council of Europe (Reykjavík, Iceland, 16-17 May 2023).

Nel frattempo, facendo seguito alla Dichiarazione di Brighton, è entrato in vigore il Protocollo addizionale n. 15 alla Convenzione, che ha modificato il testo del Preambolo, inserendo una espressa menzione del principio di sussidiarietà e del margine di apprezzamento nazionale.

Di conseguenza, alla fine del preambolo della Convenzione è aggiunto un nuovo “Considerando”, così redatto: *“Affermando che spetta in primo luogo alle Alte Parti contraenti, conformemente al principio di sussidiarietà, garantire il rispetto dei diritti e delle libertà definiti nella presente Convenzione e nei suoi protocolli e che, nel fare ciò, esse godono di un margine di apprezzamento, sotto il controllo della Corte europea dei Diritti dell’Uomo istituita dalla presente Convenzione”*.

La formulazione del Preambolo deve essere letta alla luce del principio di responsabilità condivisa, riaffermato proprio nella Dichiarazione di Brighton del 2012, ove si è deciso l’inserimento di tale Preambolo.

Si è pertanto sottolineato in dottrina che tale Considerando, nonostante la sua infelice formulazione linguistica nella traduzione italiana, implica un obbligo degli Stati Parte, attraverso le loro articolazioni amministrative e giudiziarie, di assicurare la piena attuazione dei diritti fondamentali<sup>19</sup>.

## **2. Le conseguenze pratiche dei due approcci**

Le conseguenze dei due modi di intendere il principio di sussidiarietà (come rigida separazione delle competenze o come responsabilità condivisa) sono state chiarite dalla più recente giurisprudenza della Corte EDU. Può anticiparsi che non sono sempre favorevoli ai ricorrenti, anche se il bilancio, a parere di chi scrive, nel lungo periodo dovrebbe essere positivo.

Il presente lavoro si incentrerà sulle conseguenze del principio di “responsabilità condivisa” sull’applicazione ed attuazione del diritto interno e, in particolare, della normativa tributaria, da parte del giudice nazionale, lasciano sullo sfondo gli effetti del suddetto principio sul funzionamento della Corte EDU.

Si procederà dapprima a trattare dell’obbligo di interpretazione cd. convenzionalmente orientata, per poi passare agli obblighi che incombono sulle parti e sui giudici.

## **3. L’obbligo di interpretazione conforme alla CEDU**

Quanto all’interpretazione adeguatrice, la Corte EDU ha progressivamente valorizzato il significato dell’obbligo, gravante sulle autorità nazionali (pubblica amministrazione e giudice) di interpretare ed applicare il diritto interno in modo conforme alla CEDU.

Nelle vecchie sentenze, ricorrente era l’affermazione secondo la quale *“la Corte non è chiamata a pronunciarsi sull’interpretazione del diritto interno, che spetta, in primo luogo, ai giudici nazionali”*<sup>20</sup>.

Analogamente, la Corte era solita ripetere che *“l’interpretazione della legislazione interna spetta in primo luogo alle autorità nazionali, ed in particolare alle corti ed ai tribunali [nazionali]; il ruolo della Corte si limita a verificare la compatibilità con la Convenzione degli effetti di tale interpretazione”*<sup>21</sup>.

---

<sup>19</sup> Cfr. V. ZAGREBELSKY, R. CHENAL, L. TOMASI, *Manuale dei diritti fondamentali in Europa*, Quarta edizione, Il Mulino, Bologna, 2025, pag. 55, nota 23: *“Il Considerando afferma che sugli stati “incombe” (nella versione francese) o hanno la “primary responsibility” (nella versione inglese) di assicurare la garanzia dei diritti. La traduzione ufficiosa curata dal governo italiano “spetta in primo luogo” è suscettibile di cagionare un fraintendimento tra ciò che è un dovere e ciò che invece potrebbe sembrare una prerogativa”*.

<sup>20</sup> *Ex multis*, *Lambert c. Francia*, 24 agosto 1998, § 37, *Reports of Judgments and Decisions* 1998-V.

<sup>21</sup> Tra innumerevoli altre, potrebbero citarsi *Gorzelik and Others c. Polonia* [GC], no. 44158/98, § 100, ECHR 2004-I; *Korbely c. Ungheria* [GC], no. 9174/02, §§ 72-73, ECHR 2008; *Kononov c. Lettonia* [GC], no. 36376/04, § 197, ECHR 2010.

Tale indicazione, tuttavia, se intesa in una prospettiva di rigida separazione delle competenze, si prestava ad applicazioni di evidente problematicità, ingenerando l'equivoco che il giudice nazionale non fosse tenuto ad interpretare il diritto interno in modo da prevenire le violazioni dei diritti fondamentali o da evitare che le stesse fossero portate a conseguenze ulteriori.

In quest'ottica, al cittadino-contribuente non sarebbe rimasto che rassegnarsi ad una soccombenza processuale lungo tre gradi di giudizio, prima di ottenere soddisfazione a Strasburgo (dopo decenni, quando ormai l'attività economica avrebbe potuto essere irrimediabilmente distrutta).

Rispetto a questa impostazione, il principio di responsabilità condivisa è dotato di effetti “*potenzialmente rivoluzionari*” (mutuando le parole dei giudici Spielmann e Malinverni, nella loro opinione dissenziente nella sentenza *Maksimov v. Russia*<sup>22</sup>), in grado di “costringere” i giudici nazionali ad un'interpretazione convenzionalmente orientata del diritto interno. Non a caso, esso è stato paragonato in dottrina ad una “*rivoluzione copernicana*”<sup>23</sup>.

Infatti, il principio di responsabilità condivisa impone che i primi e principali organi incaricati di “far vivere” la Convenzione siano proprio i giudici nazionali.

Tale obbligo, oggi, è chiaramente affermato dal preambolo della Convenzione, che, come ricordato, afferma la *primary responsibility* dei giudici nazionali: “*spetta in primo luogo alle Alte Parti contraenti [n.d.r.: e, cioè, agli organi giudiziari ed amministrativi degli Stati membri], conformemente al principio di sussidiarietà, garantire il rispetto dei diritti e delle libertà definiti nella presente Convenzione e nei suoi protocolli*”.

Anche la Giurisprudenza della Corte EDU ha seguito nettamente questa prospettiva.

Nelle sentenze degli anni più recenti, si moltiplicano i riferimenti ad una responsabilità condivisa tra la stessa Corte EDU ed i giudici nazionali, implicante un chiaro obbligo di interpretazione convenzionalmente orientata del diritto interno, per assicurare una piena applicazione della Convenzione all'interno degli Stati membri.

A titolo meramente esemplificativo, nelle recenti pronunce rese nei casi *Guðmundur Andri Ástráðsson c. Islanda* del 1 dicembre 2020<sup>24</sup>, *Mukhin c. Russia* del 14 dicembre 2021<sup>25</sup>, *Grzęda c. Polonia* del 15 marzo 2022<sup>26</sup>, *Fragoso Dacosta c. Spagna* dell'8 giugno 2023<sup>27</sup>, *Cangi e altri c. Turchia* dell'8 luglio 2025<sup>28</sup>, la Corte EDU ha affermato chiaramente l'esistenza di “*una responsabilità condivisa tra gli Stati membri e la Corte, che implica che le amministrazioni ed i giudici nazionali sono tenuti ad interpretare ed applicare il diritto interno in modo da conferire pienezza di effetti alla Convenzione*”.

Analogamente, nel caso *Nalbant e altri c. Turchia*, del 3 maggio 2022<sup>29</sup> la Corte EDU ha riconosciuto che la Convenzione “*impone alle amministrazioni ed ai giudici nazionali l'obbligo di interpretare ed applicare il diritto interno in modo da conferire pienezza di effetti alla Convenzione*”.

---

<sup>22</sup> *Maksimov c. Russia*, n. 43233/02, 18 marzo 2010.

<sup>23</sup> L. ACCONCIAMESSA, *The Notion of “Shared Responsibility”*, cit.

<sup>24</sup> *Guðmundur Andri Ástráðsson c. Islanda* [GC], n. 26374/18, § 250, 1° dicembre 2020.

<sup>25</sup> *Mukhin c. Russia*, n. 3642/10, § 139, 14 dicembre 2021.

<sup>26</sup> *Grzęda c. Polonia* [GC], n. 43572/18, § 324, 15 marzo 2022.

<sup>27</sup> *Fragoso Dacosta c. Spagna*, n. 27926/21, § 27, 8 giugno 2023.

<sup>28</sup> *Cangi e altri c. Turchia* (no. 2), n. 65087/19, § 46, 8 luglio 2025.

<sup>29</sup> *Nalbant e altri c. Turchia*, n. 59914/16, § 46, 3 maggio 2022.

Ancor più chiaramente, nelle sentenze rese nei casi *Halet c. Lussemburgo* del 14 febbraio 2023<sup>30</sup>, *T.H. c. Bulgaria* del 11 aprile 2023<sup>31</sup>, *Aghajanyan c. Armenia* dell'8 ottobre 2024<sup>32</sup> e, da ultimo, *Danileț v. Romania* del 15 dicembre 2025<sup>33</sup>, la Corte EDU ha ribadito che “*spetta in primo luogo alle autorità nazionali, ed in particolare ai giudici, interpretare ed applicare il diritto interno in modo da conferire pienezza di effetti alla Convenzione*”.

È importante sottolineare che l'obbligo di interpretazione conforme riguarda non solo, e non tanto, la Convenzione in quanto tale, quanto, e soprattutto, il diritto vivente della Corte EDU.

È infatti noto in dottrina che le sentenze della Corte EDU, accanto agli effetti *inter partes* propri della *res iudicata*, hanno anche effetti *erga omnes*, in virtù del diverso principio della *res interpretata*<sup>34</sup>.

La differenza tra i due concetti sta nel tipo di vincolo che incombe sul giudice nazionale: la *res iudicata* vincola le parti e le autorità nazionali a decidere in modo conforme alla sentenza della Corte EDU, ai sensi dell'art. 46, comma 1, della Convenzione; la *res interpretata*, invece, implica un obbligo di motivazione rinforzata, qualora il giudice nazionale intenda discostarsi dal diritto vivente della Corte EDU<sup>35</sup>.

Una delle formulazioni più chiare di questo principio è contenuta nella già citata sentenza *Halet c. Lussemburgo*<sup>36</sup>, ove si legge che “*la Corte ha un'aspettativa crescente che i giudici nazionali terranno in considerazione la sua giurisprudenza nel pronunciare le loro sentenze, qualora sulle questioni da decidere, tale giurisprudenza sia notevole e stabile ed abbia identificato una serie di principi e criteri oggettivi di facile applicazione*”.

Con le “sentenze gemelle” del 2008, la Corte Costituzionale italiana è andata oltre quanto strettamente imposto dal principio della *res interpretata*, avendo direttamente riconosciuto il valore autoritativamente vincolante dell'interpretazione fornita dalla Corte EDU, al punto che – per regola generale – alle autorità nazionali è preclusa ogni interpretazione difforme<sup>37</sup>.

Inoltre, con la recente Sentenza n. 33 del 21 marzo 2025 la Corte Costituzionale ha riservato a sé stessa la possibilità di interpretare la CEDU in una maniera ancora più avanzata rispetto alla giurisprudenza della Corte EDU, il cui ruolo è limitato al controllo del rispetto degli *standard* minimi di tutela.

A parere di chi scrive, tale Sentenza della Consulta, resa in materia di adozione, ma la cui *ratio decidendi* è estensibile alla tutela di ogni altro diritto fondamentale, costituisce il più brillante esempio finora visto di “dialogo tra le corti”, nel segno di una tutela integrale dei diritti fondamentali ispirata al principio di responsabilità condivisa.

In particolare, la Corte Costituzionale ha affermato che l'innalzamento degli *standard* di tutela si pone “*in conformità (...), al principio generale di sussidiarietà, di cui al preambolo della Convenzione*”.

<sup>30</sup> *Halet c. Lussemburgo* [GC], n. 21884/18, § 159, 14 febbraio 2023.

<sup>31</sup> *T.H. c. Bulgaria*, n. 46519/20, § 107, 11 aprile 2023.

<sup>32</sup> *Aghajanyan c. Armenia*, n. 41675/12, § 36, 8 ottobre 2024.

<sup>33</sup> *Danileț v. Romania* [GC], n. 16915/21, § 166, 15 dicembre 2025.

<sup>34</sup> O. M. ARNARDÓTTIR, *Res Interpretata, Erga Omnes Effect and the Role of the Margin of Appreciation in Giving Domestic Effect to the Judgments of the European Court of Human Rights*, in *European Journal of International Law*, 2017, pagine 819–843, disponibile all'indirizzo web: <https://doi.org/10.1093/ejil/chx045>. Sul tema si veda anche A. L. HANSEN, *Facts Before the European Court of Human Rights, How does the European Court of Human Rights (ECtHR) contend with facts, and how can principles of scientific method be used to critique the factual analyses by the ECtHR in its case-law?*, Nomos, 2022, pagg. 63 ss.

<sup>35</sup> Un'assai pregevole disamina del principio della *res interpretata* (e del suo recepimento nell'ordinamento italiano) è contenuta in K. GAVRYSH, *Establishing judicial precedents through advisory opinions of the European Court of Human Rights*, in *The Italian review of international and comparative Law* (2022), pagg. 272 ss.

<sup>36</sup> *Halet c. Lussemburgo* [GC], n. 21884/18, § 161, 14 febbraio 2023.

<sup>37</sup> In questo senso, tra le altre, Corte costituzionale n. 39 del 2008; 348 e 349 del 2007; ordinanza n. 180 del 2011.

*come modificato a seguito dell'entrata in vigore del Protocollo XV, in virtù del quale spetta agli Stati contraenti il compito di garantire, all'interno dei rispettivi ordinamenti, i diritti e le libertà convenzionali, interpretandone la portata normativa in armonia con i propri principi costituzionali. Questa Corte, nel procedere a una interpretazione integrata delle garanzie convenzionali e delle corrispondenti tutele costituzionali, contribuisce, al contempo, alla definizione di standard comuni di protezione a livello europeo”.*

Un'ulteriore potenzialità del principio di responsabilità condivisa consiste nella possibilità (*rectius*: nell'obbligo) di interpretare le norme interne in maniera conforme ai principi di ragionevolezza e proporzionalità, anche laddove, a prima vista, tali requisiti non siano previsti dalla norma.

Si pensi alle norme italiane sull'esercizio dei poteri istruttori o sulle misure cautelari esattoriali, ove sembrerebbe che il privato si trovi in una posizione di mera soggezione rispetto all'invasione unilaterale della propria sfera giuridica, senza alcuna tutela assimilabile ad un sindacato sull'eccesso di potere.

Orbene, in alcuni Stati Parte i giudici nazionali sono intervenuti per inserire *motu proprio* in via interpretativa quel sindacato di proporzionalità, la cui assenza rendeva la misura incompatibile con i diritti fondamentali. Ad esempio, nel caso deciso con la sentenza *Kalda c. Estonia* del 6 dicembre 2022<sup>38</sup>, riguardante il divieto di voto per i detenuti, previsto da una legge formulata in termini rigidi ed inderogabili, i giudici nazionali hanno comunque provveduto ad un esame in concreto della proporzionalità della misura rispetto alla situazione personale del singolo.

Tale approccio, anche se non è andato esente da critiche<sup>39</sup>, va senz'altro valorizzato, soprattutto dopo l'inserimento, nel testo dello Statuto dei Diritti del Contribuente, di un riferimento nell'art. 1 ai “*principi (...) della Convenzione europea dei diritti dell'uomo*”, quali principi generali dell'ordinamento tributario e, soprattutto, della disposizione contenuta nel nuovo articolo 10-ter che assoggetta tutta l'attività dell'amministrazione finanziaria ad un canone generale di proporzionalità.

#### **4. Gli obblighi gravanti sulle parti e sul giudice**

##### **4.1. Gli obblighi gravanti sul ricorrente e sul difensore**

Una prima conseguenza (gravante sul ricorrente) del principio di responsabilità condivisa riguarda l'innalzamento degli *standard* di qualità nella redazione degli atti processuali di parte<sup>40</sup>.

La Corte EDU è divenuta sempre più rigorosa nell'applicare stringenti criteri di ammissibilità del ricorso, anche al fine di raggiungere una ampia deflazione dell'arretrato.

Si è già ricordato come, a seguito della Dichiarazione di Copenaghen, gli Stati Parte abbiano lodato la Corte EDU “*per aver proseguito nell'applicazione rigorosa e coerente dei criteri di ammissibilità*” dei ricorsi, “*anche tramite la richiesta ai ricorrenti di essere più diligenti nella sollevare a livello interno le questioni riguardanti la Convenzione*”.

Tale invito si è tradotto, da parte della Corte, nell'applicazione (purtroppo retroattiva) di stringenti oneri in capo ai difensori, che hanno l'onere di sollevare espressamente le questioni attinenti alle violazioni dei diritti convenzionali fin dal primo grado di giudizio e, in seguito, lungo tutto il corso del processo.

---

<sup>38</sup> *Kalda c. Estonia* (no. 2), no. 14581/20, 6 dicembre 2022.

<sup>39</sup> Si veda l'opinione dissenziente del Giudice Serghides, che al paragrafo 19 afferma che, nonostante la lodevolezza delle intenzioni, “*La Corte EDU non dovrebbe incoraggiare un approccio che utilizza un'interpretazione della legislazione nazionale arbitraria o addirittura contra legem*”.

<sup>40</sup> Su tale problematica, si rinvia, per tutti, a L. ACCONCIAMESSA, *The Case Law of the ECtHR in 2023: the Proceduralisation of the ECHR*, in P. Czech, L. Heschl, K. Lukas, M. Nowak, Oberleitner G (a cura di), *European Yearbook on Human Rights 2024* (pp. 523-560).



Tale onere è previsto anche qualora nel diritto interno valga il principio *iura novit curia*.

Così, la Corte EDU ha statuito che non è sufficiente che la violazione risulti in modo “evidente” dai fatti di causa, ma è necessaria un’espressa (o sostanzialmente inequivocabile) richiesta al giudice di pronunciarsi; nelle parole della Corte “*il ricorrente ha l’obbligo di sollevare la questione (espressamente o almeno in sostanza), in maniera tale da non lasciare dubbi sul fatto che tale questione sia stata fatta valere a livello domestico*”<sup>41</sup>.

Inoltre, la richiesta di pronuncia costituisce un’attività riservata al ricorrente; la Corte Edu ha chiarito che “*anche in quegli Stati dove i giudici nazionali possono, o anche debbono, rilevare la questione d’ufficio (...), i ricorrenti non sono esonerati dall’obbligo di sollevare davanti a loro quelle questioni che intendono in seguito far valere dinanzi alla Corte*”<sup>42</sup>.

In conclusione, le questioni relative alle violazioni dei diritti convenzionali perdono la natura di mere difese (rilevabili anche d’ufficio dal giudice, anche sulla base dei fatti avventizi), per assumere il carattere di eccezioni in senso stretto, con la conseguente necessità di un’espressa domanda di parte.

Tale principio è stato applicato con particolare rigore in un recente caso riguardante lo Stato Italiano, concernente la presunzione di redditività dei prelevamenti bancari.

In particolare, nella decisione resa nel caso *Brambilla c. Italia* del 16 ottobre 2025, la Corte EDU ha dichiarato inammissibile il ricorso perché, a causa di un errore processuale, il ricorso per cassazione era stato dichiarato inammissibile per erronea indicazione del motivo di impugnazione ai sensi dell’art. 360 c.p.c.<sup>43</sup>

È pertanto necessario che il contribuente, sia nel ricorso introduttivo del giudizio che in tutti i successivi atti di impugnazione, esprima una chiara richiesta al giudice di pronunciarsi sulle invocate violazioni dei diritti fondamentali.

#### **4.2. Le conseguenze per il giudice. L’obbligo di motivazione rinforzata**

Quello espresso nel precedente paragrafo può apparire come un onere assai gravoso per la parte ricorrente; a tale onere, tuttavia, fa da contrappeso un omologo obbligo in capo al Giudice di pronunciarsi.

La sentenza del giudice nazionale dovrà, pertanto, contenere una sorta di “motivazione rinforzata”, che tenga espressamente conto delle doglianze del ricorrente in punto di violazioni della CEDU.

L’obbligo di pronuncia espressa e motivata, enucleato nella prima volta nel 2007<sup>44</sup> e nel 2013<sup>45</sup>, ha ripreso vigore negli ultimi anni.

Così, ad esempio, con la già citata sentenza resa nel caso *Nalbant e Altri c. Turchia*<sup>46</sup>, si è chiarito che “*quale corollario del principio di sussidiarietà, quando le doglianze del ricorrente riguardano i diritti e le libertà garantiti dalla Convenzione, i giudici [nazionali] sono obbligati ad esaminarle con particolare rigore e cura*”.

L’obbligo di motivazione rafforzata, inoltre, ed è questo l’aspetto più importante, è stato autonomamente sanzionato dalla Corte EDU, come in sé e per sé lesivo del diritto al giusto processo, tutelato dall’art. 6 della Convenzione.

---

<sup>41</sup> *Grosam c. Repubblica Ceca* [GC], n. 19750/13, § 90, 1° giugno 2023.

<sup>42</sup> *Fu Quan, s.r.o. c. Repubblica Ceca* [GC], n. 24827/14, § 171, 1° giugno 2023.

<sup>43</sup> *Grazia Brambilla c. Italia*, n. 32077/12, 16 ottobre 2025.

<sup>44</sup> *Wagner e J.M.W.L. c. Lussemburgo*, n. 76240/01, § 96, 28 giugno 2007.

<sup>45</sup> *Fabris c. Francia* [GC], n. 16574/08, § 72, 28 giugno 2013.

<sup>46</sup> *Nalbant e altri c. Turchia*, n. 59914/16, § 92, 3 maggio 2022.

Così, nel caso *Nalbant*, si può leggere quanto segue: “la Corte dà importanza al fatto che la Corte di Cassazione, nell’esaminare la richiesta dei ricorrenti di esenzione dal pagamento delle spese di lite, non si è pronunciata sulla questione attinente alla violazione della Convenzione, nonostante sia stata espressamente invocata la giurisprudenza della Corte”.

Analoghe pronunce hanno riguardato i casi *Xero Flor w Polsce sp. z o.o. c. Polonia* del 7 maggio 2021<sup>47</sup>, *Zayidov c. Azerbaijan* del 24 marzo 2022<sup>48</sup>, *Tučs c. Lettonia* del 20 ottobre 2022<sup>49</sup>, *Osmani c. Albania* del 5 dicembre 2023<sup>50</sup>, *Meli and Swinkels Family Brewers N.V c. Albania* del 16 luglio 2024<sup>51</sup> e, da ultimo, la già citata *Cangi e altri c. Turchia* dell’8 luglio 2025<sup>52</sup>.

## 5. Responsabilità condivisa e rimedi interni

Nel paragrafo precedente, si è trattato dell’*editio actionis*; occorre adesso occuparsi della *vocatio in ius*: ancor prima di chiedere ad un giudice di pronunciarsi, occorre adire quel giudice affinché si pronunci. Anche sotto tale profilo, il principio di responsabilità condivisa, potrebbe giocare un ruolo chiave per spingere il giudice nazionale ad accordare un rimedio effettivo.

### 5.1. Il previo esaurimento dei rimedi interni

Come è ben noto, il ricorso alla Corte EDU non può avvenire se non si siano prima esauriti i rimedi interni.

La possibilità di adire direttamente i giudici di Strasburgo è venuta alla ribalta negli ultimi mesi, a seguito delle notissime sentenze *Italgomme, Agrisud e Ferrieri*<sup>53</sup>, ove il tentativo di presentare un ricorso (per così dire) “*per saltum*” è stato coronato dal successo, a causa della conclamata assenza di rimedi effettivi contro l’esercizio dei poteri istruttori.

Occorre tuttavia rilevare che tale circostanza è del tutto eccezionale: la Corte EDU sta diventando man mano più esigente nel richiedere ai ricorrenti di fare tutto il possibile a livello interno per dare ai giudici nazionali l’opportunità di pronunciarsi “in prima battuta” sulle violazioni della Convenzione.

Si prenda come esempio il recente caso *Casarini c. Italia* del 5 novembre 2024<sup>54</sup> (che per certi versi può essere considerato il “gemello” di *Ferrieri e Bonassisa*), riguardante una violazione del diritto alla riservatezza del ricorrente (un attivista no-global) a seguito dell’illecita divulgazione, da parte di funzionari infedeli dell’Amministrazione finanziaria, dei suoi dati bancari riservati a beneficio di alcuni quotidiani.

In questo caso, l’impazienza del ricorrente ha avuto un esito fatale: la Corte EDU ha ritenuto che, ai fini dell’esaurimento delle vie di ricorso interne, non fosse sufficiente la denuncia penale a carico dei funzionari; sarebbe stato invece necessario presentare ricorso amministrativo dinanzi al Garante della protezione dei dati personali, qualificato come un organo para-giurisdizionale indipendente.

Di conseguenza, il ricorso è stato giudicato inammissibile per violazione della regola del previo esaurimento delle vie di ricorso interne<sup>55</sup>.

---

<sup>47</sup> *Xero Flor w Polsce sp. z o.o. c. Polonia*, n. 4907/18, §§ 171-173, 7 maggio 2021.

<sup>48</sup> *Zayidov v. Azerbaijan* (no. 2), n. 5386/10, §§ 98-102, 24 marzo 2022.

<sup>49</sup> *Tučs c. Lettonia*, n. 31876/15, § 16, 20 ottobre 2022.

<sup>50</sup> *Osmani c. Albania*, n. 8706/18, § 29, 6 dicembre 2023.

<sup>51</sup> *Meli and Swinkels Family Brewers N.V c. Albania*, nn. 41373/21 e 48801/21, § 74, 16 luglio 2024.

<sup>52</sup> *Cangi e altri c. Turchia* (no. 2), n. 65087/19, §§ 46-53, 8 luglio 2025.

<sup>53</sup> Cfr. note 2, 3 e 4.

<sup>54</sup> *Luca Casarini c. Italia*, n. 25578/11, 5 novembre 2024.

<sup>55</sup> La sentenza è stata commentata da M. FOTI, *Violazioni privacy: obbligatorio il reclamo al Garante prima di ricorrere a Strasburgo*, in Altalex, disponibile all’indirizzo web: <https://www.altalex.com/documents/news/2025/02/10/violazioni-privacy-obbligatorio-reclamo-garante-prima-ricorrere-strasburgo>.

In maniera ancora più drastica, la *Grande Chambre*, nella recente (ed assai opinabile<sup>56</sup>) sentenza resa nel caso *Mansouri c. Italia* del 29 aprile 2025<sup>57</sup> ha ritenuto (contrariamente a quanto stabilito in *Italgomme*) che l'efficacia dei rimedi interni possa essere presunta, anche in assenza di una giurisprudenza nazionale consolidata, con la conseguente inammissibilità del ricorso "*per saltum*". In questa prospettiva, l'assenza di precedenti giurisprudenziali potrebbe essere semplicemente spiegata dalla assoluta novità della questione. Il previo coinvolgimento dei giudici nazionali sarebbe stato necessario perché "*avrebbe creato un'opportunità per lo sviluppo della giurisprudenza interna in materia, e ciò sarebbe stato potenzialmente vantaggioso per chiunque altro si trovasse in una situazione simile o comparabile*".

Questi sviluppi (o involuzioni) giurisprudenziali sono stati ben colti dai Giudici Krence e Adamska Gallant, nella loro opinione dissenziente alla sentenza *Ferrieri e Bonassisa*, ove si evidenzia che "*i ricorrenti non hanno utilizzato alcun rimedio a livello nazionale prima di adire la Corte, né hanno tentato di farlo. Non hanno intrapreso alcuna azione dinanzi alle autorità nazionali. La Corte è stata quindi invitata ad agire come tribunale di primo grado*".

*A nostro avviso, ciò è incompatibile con il carattere sussidiario della supervisione della Corte. Il nostro esame non può anticipare quello che le autorità nazionali sono chiamate a svolgere. La sussidiarietà è al centro del sistema della Convenzione: le autorità nazionali sono nella posizione migliore per affrontare in primo luogo le presunte violazioni, essendo più vicine agli individui e alla realtà, e la Corte può intervenire solo quando le autorità nazionali non sono riuscite a fornire la protezione minima richiesta dalla Convenzione. Questo equilibrio è essenziale per preservare sia l'efficacia della Convenzione sia il rispetto della sovranità degli Stati*".

Tenuto conto di questi fattori di rischio, una buona strategia difensiva potrebbe quella di presentare due distinti ricorsi alla Corte CEDU: uno immediatamente dopo la violazione (nell'eventualità in cui dopo anni – se non decenni – il rimedio interno non sia ritenuto effettivo) ed uno dopo l'eventuale sentenza infausta della Corte di Cassazione (qualora, invece, il rimedio nazionale sia qualificato come effettivo), in modo da impedire il maturarsi di qualsiasi decadenza.

## **5.2. Un obbligo di tutela immediata dei diritti fondamentali?**

Quale contrappeso alle tendenze giurisprudenziali restrittive esposte in precedenza, vi è un obbligo in capo al giudice nazionale di accordare piena tutela ai diritti fondamentali, se del caso interpretando la legislazione interna in maniera evolutiva.

Si è già ricordato come per la Corte EDU la responsabilità primaria di applicare la Convenzione incomba sui giudici nazionali. A questo indirizzo dovrebbe conseguire una maggiore severità nel valutare le violazioni dell'art. 13 della CEDU che, come è noto, tutela il diritto ad un ricorso effettivo.

Un'ulteriore (auspicabile) conseguenza, dovrebbe essere quella di interpretare estensivamente i presupposti e le condizioni di ammissibilità di un ricorso, qualora vengano fatte valere violazioni della Convenzione.

Il pensiero non può che correre alla tutela immediata avverso l'arbitrario esercizio dei poteri istruttori o alla responsabilità civile dell'Amministrazione finanziaria.

---

<sup>56</sup> Per un commento aspramente critico, si rinvia alle condivisibili osservazioni di L. ACCONCIAMESSA, *The Presumption of Effectiveness of Domestic Remedies in Mansouri v. Italy. How Far Can Subsidiarity Go in This Field?*, in *Strasbourg Observers*, 23 maggio 2025, disponibile all'indirizzo web: <https://strasbourgobservers.com/2025/05/23/the-presumption-of-effectiveness-of-domestic-remedies-in-mansouri-v-italy-how-far-can-subsidiarity-go-in-this-field/>.

<sup>57</sup> *Mansouri c. Italia* (dec.) [GC], n. 63386/16, § 99, 29 aprile 2025.

Non vi è insomma bisogno, a parere di chi scrive, di un intervento “salvifico” del legislatore italiano, essendo sufficiente che il giudice nazionale “prenda sul serio” la CEDU ed il diritto ad un ricorso effettivo.

## **6. Applicazioni pratiche: la registrazione degli atti dell’esecuzione forzata**

Le considerazioni svolte in precedenza sono, per loro natura, generiche ed astratte.

Alla loro enunciazione va quindi accompagnata una illustrazione delle implicazioni del principio di responsabilità condivisa attraverso alcuni esempi pratici, tali da rendere evidenti le conseguenze concrete dell’obbligo di interpretazione convenzionalmente orientata, sia per quanto riguarda l’esito della decisione che con riferimento alle azioni esperibili.

Un primo esempio virtuoso, tratto dalla più recente giurisprudenza di legittimità, riguarda l’imposta di registro sui provvedimenti giudiziari relativi all’esecuzione forzata.

In linea con la natura di “imposta d’atto”, la registrazione delle ordinanze di assegnazione del credito, disposta nel quadro delle procedure di pignoramento presso terzi, è assoggettata ad imposizione sull’intera somma che forma oggetto del precetto, anche se in concreto il creditore non ha ricevuto nulla o quasi nulla.

In particolare, il combinato disposto degli artt. 6 e 8 della Tariffa – Parte 1, allegata al D.P.R. 131/1986, assoggetta ad un’aliquota dello 0,5% qualunque tipologia di “*cessione di crediti*”, ivi incluse quelle che si verificano per effetto di un’ordinanza di assegnazione giudiziaria, disposta ai sensi dell’art. 553 c.p.c.

In moltissimi casi, tale fenomeno comportava (e continua tutt’ora a comportare) degli effetti sostanzialmente espropriativi rispetto all’importo effettivamente recuperabile in via coattiva.

L’iniquità dell’assetto normativo è resa ancor più evidente dal fatto che tali effetti espropriativi riguardano assai spesso le vittime di reato, che si ritrovano a far valere crediti milionari nei confronti di soggetti nullatenenti, senza che in sede esecutiva valga la prenotazione a debito (prevista invece per la prodromica sentenza di condanna al risarcimento del danno da reato dall’art. 59, comma 1, lettera d) del D.P.R. 131/1986).

Si viene pertanto a creare una disparità di trattamento tra il giudizio di condanna ed il conseguenziale giudizio esecutivo, di problematica compatibilità con i principi costituzionali.

Una recentissima Sentenza della Corte di Cassazione, recante il n. 27265 del 12 ottobre 2025 (Rel. Alessio Liberati), ha tuttavia rovesciato questa impostazione, limitando la base imponibile all’ammontare effettivamente riscuotibile.

Ciò che conferisce alla Sentenza un estremo interesse è l’ampia argomentazione sul ruolo della CEDU e sulla giurisprudenza della Corte EDU in tema di imposta confiscatoria, che ne fanno un modello di interpretazione convenzionalmente orientata.

In particolare, la Suprema Corte ha ritenuto che la disciplina fiscale “*non può che essere letta alla luce dei principi costituzionali di cui all’art. 53 Cost. e dei principi convenzionali sopranazionali, ed in particolare dell’art. 1 Prot. 1 della Convenzione EDU*”.

È stato così ritenuto che l’applicazione rigida dell’imposta di registro in misura proporzionale sarebbe stata incongrua rispetto al caso di specie, ove “*la somma oggetto di assegnazione è superiore rispetto al credito in concreto aggredibile - e di fatto ottenuto - al punto da trasformarsi in una vera e propria espropriazione fiscale*”.

La Corte di Cassazione ha fondato il proprio ragionamento sulla celebre sentenza resa dalla Corte EDU nel caso *N.K.M. c. Ungheria* del 14 maggio 2013<sup>58</sup>, ove è stata ritenuta sproporzionata un'imposta ungherese sulle indennità di fine rapporto con un'aliquota confiscatoria pari al 97% del reddito<sup>59</sup>.

È altresì interessante notare che la giurisprudenza della Corte EDU è stata letta in simbiosi con l'art. 53 della Costituzione, nell'ottica di una tutela integrata dei diritti fondamentali.

A parere di chi scrive, questa Sentenza della Corte di Cassazione costituisce l'esempio più promettente finora riscontrato in materia fiscale di quella responsabilità condivisa incombente sul giudice nazionale.

## **7. (segue): le misure cautelari esattoriali sproporzionate**

Tradizionalmente, l'Agente della riscossione ha sempre proceduto all'iscrizione del fermo di beni mobili registrati, ai sensi dell'art. 86 del D.P.R. 602/1973, anche per importi del tutto irrisori, senza alcuna considerazione degli effetti sproporzionati di tale misura, estremamente invasiva per il diritto di proprietà e la libertà di circolazione.

Al di là di alcune virtuose eccezioni nella giurisprudenza di merito, l'orientamento della Corte di Cassazione è stato granitico nell'affermare che *“è irrilevante la notevole sproporzione tra il valore della sanzione ed il valore del bene sottoposto a fermo, dato che l'art. 86 del d.P.R. n. 602 del 1973 non prevede alcun limite di proporzionalità o di valore del credito tra i presupposti di applicabilità della misura”* (questo è il principio di diritto espresso dall'ordinanza n. 22018 del 21/09/2017).

Tale indirizzo giurisprudenziale – che ha dato luogo a gravissime iniquità ed abusi, soprattutto ad opera dei concessionari della riscossione dei tributi locali – si poneva (e continua a porsi) in evidente contrasto con la CEDU.

Tra vari esempi, si può citare la sentenza resa dalla Corte EDU nel caso *Andrzej Ruciński c. Polonia* del 5 Ottobre 2023<sup>60</sup>, ove è stato ritenuto sproporzionato e ingiustificato il fermo esattoriale di sei automobili del debitore (*“the seizure of the business's six cars”*) in assenza di una congrua motivazione sulle esigenze cautelari.

Si è così avuto un *overruling* da parte della Corte di Cassazione, con la celebre e recente ordinanza n. 32062 del 12 dicembre 2024<sup>61</sup>, che ha interpretato l'art. 86 del D.P.R. 602/1973 alla luce dei principi di ragionevolezza e proporzionalità, giungendo a censurare la prassi di *“sottoporre a fermo autoveicoli di consistente valore per assicurare la riscossione di crediti di limitatissimo importo”*.

La Corte così si è espressa:

*“il giudizio di ragionevolezza, lungi dal comportare il ricorso a criteri di valutazione assoluti e astrattamente prefissati, deve svolgersi attraverso ponderazioni relative alla proporzionalità dei mezzi prescelti dall'Amministrazione rispetto alle esigenze obiettive da soddisfare o alle finalità che intende perseguire, tenuto conto delle circostanze e delle limitazioni concretamente sussistenti;*

*4.6. tali principi valgono, quindi, sia come criteri di interpretazione delle norme, sia come canoni di legittimità dell'azione del legislatore e dell'Amministrazione, e da ultimo hanno trovato espressa*

---

<sup>58</sup> *N.K.M. c. Ungheria*, n. 66529/11, 14 maggio 2013.

<sup>59</sup> La surriportata sentenza è stata commentata da D. STEVANATO, *Tagli di spesa nel settore pubblico tra riduzione di uscite e tributi confiscatori*, in *Dialoghi Tributari*, 2014.

<sup>60</sup> *Andrzej Ruciński c. Poland*, n. 22716/12, 5 ottobre 2023.

<sup>61</sup> L'esigenza di un'interpretazione adeguatrice era già stata sollevata in dottrina (tra gli altri) da G. MELIS, A. PERSIANI, *Riscossione coattiva e Convenzione europea dei diritti dell'uomo: alcune riflessioni*, in *Rassegna tributaria*, 2011, 901 ss.

codificazione nel diritto tributario con l'art. 10 ter dello Statuto del Contribuente, introdotto dall'art. 1, comma 1, lettera m) del D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219.

4.7. occorre, inoltre, evidenziare che in base all'art. 1 dello Statuto dei contribuenti, le disposizioni in esso contenute, "in attuazione delle norme della Costituzione, dei principi dell'ordinamento dell'Unione europea e della Convenzione europea dei diritti dell'uomo costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario, criteri di interpretazione della legislazione tributaria e si applicano a tutti i soggetti del rapporto tributario";

4.8. anche la scelta da parte dell'agente della riscossione circa l'adozione di misure quali il fermo dei beni mobili registrati (art. 86 D.P.R. n. 602/1973) deve rispettare, dunque, tale parametro, dovendo essere ponderato il sacrificio imposto al contribuente con le esigenze della riscossione;

4.9. tali canoni devono ritenersi oggettivamente violati, con la ragionevolezza che abbia a sconfinare in arbitrio, quando, ad esempio, emergano significativi disequilibri nel sottoporre a fermo autoveicoli di consistente valore per assicurare la riscossione di crediti di limitatissimo importo".

A parere di chi scrive, dall'ordinanza della Suprema Corte emergono due fattori di particolare interesse.

Il primo è l'espresso riconoscimento del principio di proporzionalità, anche alla luce del nuovo art. 10-bis dello Statuto dei diritti del contribuente.

Il secondo è il riferimento all'art. 1 del medesimo Statuto, che qualifica i principi della CEDU come criteri di interpretazione generali della legislazione tributaria italiana.

Anche sotto tale profilo, non può che plaudirsi al ruolo svolto dalla Suprema Corte, nell'interpretare evolutivamente la disciplina tributaria, assumendosi la responsabilità primaria di attuare i diritti fondamentali nell'ordinamento nazionale.

## **8. (segue): la tutela diretta avverso gli atti istruttori (e quella differita)**

Costituisce una classica criticità dell'ordinamento tributario, da decenni denunciata in dottrina, quello della mancanza di una tutela diretta avverso gli atti di esercizio dei poteri istruttori, da esercitarsi prima dell'(eventuale) emissione dell'avviso di accertamento<sup>62</sup>.

Come è noto che la questione è stata sottoposta all'esame della Corte EDU, sotto il profilo della tutela del domicilio (che, a partire dalla sentenza resa nel caso *Ravon c. Francia* del 21 febbraio 2008<sup>63</sup>, si estende anche ai locali professionali e aziendali<sup>64</sup>) e della riservatezza (che copre anche i dati bancari e finanziari).

Si è così arrivati, negli ultimi mesi, al celeberrimo trio di sentenze *Italgomme*, *Agrisud* e *Ferrieri e Bonassisa*<sup>65</sup>, con le quali la Corte EDU ha rilevato una violazione sistemica dell'art. 8 da parte della normativa italiana, come interpretata dal diritto vivente della Corte di Cassazione sotto il duplice profilo del diritto di accesso al giudice e dell'ambito dell'eventuale sindacato giurisdizionale.

---

<sup>62</sup> Il tema è stato affrontato in dottrina, da ultimo, da D. STEVANATO, *Le violazioni istruttorie tra interesse erariale e tutela dei diritti "non patrimoniali" del contribuente*, in *Corriere Tributario*, n. 2, 1° febbraio 2025, p. 99

<sup>63</sup> *Ravon e altri c. Francia*, n. 18497/03, 21 febbraio 2008

<sup>64</sup> La sentenza è stata commentata da M. GREGGI, *Due Procedure Clause Under European Tax Law* (February 28, 2009), disponibile al seguente indirizzo web: <https://ssrn.com/abstract=1350969>, ove si è amaramente rilevata l'assenza di qualsivoglia rimedio inibitorio nell'ordinamento italiano: "even if academics considered the theoretical possibility for the latter to file a request for a decree to the Judge preventing the Tax Office from subsequent access in cases of clear and present danger for the taxpayer, no case was ever recorded in Court on that".

<sup>65</sup> La sentenza *Italgomme* (e la sua problematica attuazione nell'ordinamento italiano) è stata commentata, da ultimo, da G. VANZ, *Accessi ispezioni e verifiche tributarie dopo la sentenza "Italgomme" della Corte EDU: garanzie vecchie e nuove*, in *Rassegna tributaria*, 2025, 741 ss., al quale si rinvia per ulteriori riferimenti.

Sotto il primo profilo, si è censurata l'impossibilità, dal punto di vista pratico, di far valere le violazioni delle libertà tutelate dalla CEDU in via diretta davanti al giudice ordinario, non essendo previsto, dal punto di vista strettamente pratico, alcun rimedio effettivo.

Quanto, invece, all'intensità del sindacato giurisdizionale, si è osservato che l'assenza di qualsivoglia obbligo motivazionale degli atti autorizzatori avrebbe impedito al giudice di valutare l'effettiva sussistenza di esigenze istruttorie.

A parere di chi scrive, la rilevanza di queste sentenze va apprezzata (almeno) sotto un duplice profilo.

Il primo profilo riguarda la tutela immediata dinanzi al giudice civile, che, dopo la rilevazione di un *deficit* di garanzie sistemico, non potrà che accordare tutela ai contribuenti lesi dall'esercizio dei poteri istruttori, anche tramite un impiego appropriato di rimedi inibitori d'urgenza ex art. 700 c.p.c.

Inoltre, per quanto riguarda la tutela dei dati personali, potrebbe essere utile avvalersi del ricorso amministrativo al Garante per la protezione dei dati personali, che con la sentenza *Casarini c. Italia*<sup>66</sup> è stato qualificato come rimedio effettivo.

Il secondo profilo, invece, attiene alla tutela differita. È ben noto che, secondo il diritto vivente della Corte di Cassazione, non ogni violazione delle regole procedurali sull'acquisizione delle prove ne determina l'inutilizzabilità; sarebbe invece necessaria una lesione di un diritto fondamentale tutelato dalla costituzione. È altrettanto noto che la Corte di Cassazione ha escluso il domicilio aziendale e la riservatezza dei dati finanziari dal novero di tali diritti fondamentali.

L'esempio più recente, probabilmente, è dato dall'ordinanza della Corte di Cassazione n. 1750 del 26 gennaio 2026, che ha ribadito come la violazione dei termini massimi di permanenza dei verificatori all'interno dei locali aziendali non determinerebbe alcuna inutilizzabilità delle prove.

Potrebbe anche citarsi l'ordinanza della Corte di Cassazione n. 34493 del 4 novembre 2025, che (subito prima che la Corte EDU intervenisse con la sentenza *Ferrieri e Bonassisa*) ha qualificato l'autorizzazione all'effettuazione di indagini finanziarie come un atto puramente interno, la cui assenza sarebbe irrilevante ai fini della fondatezza dell'accertamento.

Si tratta di un orientamento che merita di essere ripensato (anche per il passato), in virtù del fatto che la violazione della CEDU implica, quanto meno una violazione dell'art. 117 della Costituzione.

Da questo punto di vista, anche la sanzione di inutilizzabilità dovrebbe adeguarsi alla rilevanza del diritto violato.

Una volta che un diritto sia stato riconosciuto come "fondamentale" a livello europeo, sarebbe del tutto arbitrario e irragionevole non estendere a tale diritto le stesse tutele di cui godono i diritti espressamente riconosciuti dalla Costituzione.

Queste conclusioni valgono a prescindere dal fatto che la CEDU non imponga una sanzione di utilizzabilità per le violazioni dei diritti convenzionali, essendosi per giurisprudenza costante rifiutata di recepire la cd. teoria dei frutti dell'albero avvelenato<sup>67</sup>.

È certamente vero che l'inutilizzabilità non è l'unico rimedio possibile, e che vale solo quando vi sia una legge a prevederla espressamente<sup>68</sup>; tuttavia, una volta che tale legge sia in vigore nel diritto

---

<sup>66</sup> Cfr. nota 54.

<sup>67</sup> Si tratta di una giurisprudenza pacifica. A titolo esemplificativo, nella decisione *Palmeri c. Italia* del 2 luglio 2024, n. 26781/20, si legge quanto segue: "la Corte reitera che né il diritto ad un giusto processo tutelato dall'art. 6, comma 1, né il diritto ad un rimedio nazionale effettivo tutelato dall'art. 13 conferisce, in quanto tale, il diritto di ottenere l'inutilizzabilità delle prove raccolte tramite una perquisizione illegittima in violazione dell'art. 8".

<sup>68</sup> In tal senso, condivisibilmente, G. FRANSONI, N. ZANOTTI, *Manuale di diritto tributario*, Giappichelli, Torino, 2025.

nazionale sarebbe del tutto irragionevole effettuare delle graduatorie tra diritti “più fondamentali” e diritti “meno fondamentali”.

A maggior ragione queste conclusioni dovrebbero valere per il futuro, alla luce del nuovo articolo 7-*quiquies* dello Statuto che sanziona espressamente con l’inutilizzabilità qualsiasi violazione delle norme disciplinanti i poteri istruttori, che non possono essere poste a base dell’accertamento amministrativo, né utilizzate in giudizio.

## **9. (segue): l’efficacia extra-penale del giudicato assolutorio**

Un ultimo possibile profilo di rilevanza dell’interpretazione convenzionalmente orientata, secondo il principio di responsabilità condivisa, riguarda l’efficacia extra-penale del giudicato penale assolutorio.

Come è noto, l’ambito di applicazione della norma, prevista dall’art. 21-bis del D.lgs. n. 74/2000 è attualmente controverso nella giurisprudenza di legittimità.

In particolare, non è chiaro se l’efficacia extra-penale sia limitata alle sole sanzioni amministrative<sup>69</sup> o si estenda anche all’accertamento delle imposte evase. Tale contrasto giurisprudenziale ha portato ad un’ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite.

La questione è stata rimessa anche alla Corte Costituzionale; l’udienza si è celebrata il 27 gennaio 2026, ma non è stata ancora depositata la sentenza.

A parere di chi scrive, nell’interpretazione di questa norma deve tenersi necessariamente conto di quelle sentenze della Corte EDU che si sono espresse nel senso di un’efficacia estesa anche all’imposta.

In tali occasioni, si è riscontrato, nel rifiuto da parte del giudice nazionale di tenere conto del giudicato penale assolutorio, una violazione del diritto di proprietà, tutelato dall’art. 1, del primo Protocollo addizionale alla CEDU.

Al riguardo, occorre sottolineare che tali sentenze non si sono limitate a riconoscere una violazione dell’art. 6, comma 2, che tutela la presunzione di innocenza, il cui ambito di applicazione è limitato alle sanzioni amministrative aventi natura sostanzialmente penale secondo i noti criteri Engel.

Infatti, è stata rilevata direttamente una violazione del diritto di proprietà (*rectius*: del diritto al rispetto dei beni patrimoniali), nel cui ambito di applicazione rientra l’obbligazione d’imposta.

I casi più rilevanti sono due, e risalgono al 2014 ed al 2024.

Il primo caso, *Melo Tadeu c. Portogallo* del 23 ottobre 2014, è di particolare interesse.

La vicenda ha riguardato una persona fisica, che era stata accusata di rivestire il ruolo di amministratrice di fatto di una società che aveva evaso le imposte, mentre in realtà era una semplice socia della società stessa. Contro di lei sono stati incoati due procedimenti: da un lato un processo penale per dichiarazione infedele, conclusosi con un giudicato assolutorio per non avere commesso il fatto; dall’altro un procedimento tributario, ove si è fatta valere la responsabilità sussidiaria degli amministratori per il pagamento delle imposte evase dalle società, che si è risolto nel sequestro della sua partecipazione sociale.

La Corte ha statuito che, a seguito dell’assoluzione penale definitiva, la ricorrente “*vantava un’aspettativa legittima riguardante il dissequestro della partecipazione sociale*” [che le era stata sequestrata nel corso del processo tributario, a garanzia del pagamento delle imposte asseritamente evase]. Pertanto “*rifiutandosi di rimuovere il sequestro della partecipazione che la ricorrente*

---

<sup>69</sup> L’esordio di tale indirizzo interpretativo è rappresentato da Cass. n. 3800 del 14 febbraio 2025;



*possedeva nella società B, malgrado l'assoluzione di quest'ultima, le autorità portoghesi hanno violato l'equilibrio da garantire tra la tutela del diritto di proprietà e le esigenze di interesse generale. Si è quindi verificata una violazione dell'articolo 1 del Primo Protocollo*"<sup>70</sup>.

Nell'ottica dei giudici di Strasburgo, il rifiuto di riconoscere al giudicato penale assolutorio un'efficacia extra-penale che si estenda anche all'imposta comporta un'ingerenza sproporzionata con il diritto di proprietà.

Principi del tutto simili sono stati ribaditi anche nella successiva, ed altrettanto fondamentale, sentenza resa nel caso *Tasoncom c. Moldavia* del 22 ottobre 2024.

I fatti di causa possono essere così sintetizzati: una società riceve un accertamento per evasione fiscale (sotto forma di asserita partecipazione ad una frode IVA commessa da terzi) e lo contesta senza successo dinanzi alle corti tributarie; la sentenza tributaria passa così in giudicato. Successivamente, l'amministratore della stessa società viene assolto con formula piena in relazione agli stessi fatti materiali. La società chiede, a questo punto, una revocazione del giudicato tributario ad essa avverso. I giudici moldavi, tuttavia, rifiutano ogni riapertura del processo.

La Corte riconosce sia una violazione del principio di certezza del diritto, applicabile alle sanzioni amministrative, che una violazione del diritto di proprietà, con esclusivo riferimento all'imposta.

In particolare, per quanto attiene all'obbligazione amministrativo-sanzionatoria, *"la Corte rileva che la società ricorrente si è trovata in una situazione in cui, per gli stessi fatti, è stata definitivamente assolta nel processo penale vero e proprio, ma condannata nel procedimento amministrativo tributario, che è stato considerato penale ai sensi dell'articolo 6 della Convenzione. A parere della Corte, tale situazione è difficilmente conciliabile con il principio della certezza del diritto sancito dall'articolo 6 della Convenzione. In particolare, essa ritiene che il rigetto della domanda di revocazione presentata dalla società ricorrente e il mantenimento della condanna pronunciata nel procedimento tributario hanno privato l'assoluzione penale definitiva di almeno una parte dei suoi effetti utili. La Corte ritiene pertanto che il risultato richiesto dalle disposizioni dell'articolo 6 § 1 della Convenzione non sia stato raggiunto nel procedimento tributario intentato contro la società ricorrente*"<sup>71</sup>.

Al contempo, per quanto concerne le imposte, la sentenza afferma che *"la Corte presta inoltre particolare attenzione alle constatazioni formulate dai giudici nella decisione di assoluzione della società ricorrente, emessa nell'ambito del procedimento penale"*<sup>72</sup>. Di conseguenza, condividendo l'impostazione dei giudici penali, secondo i quali non vi sarebbe stata alcuna evasione fiscale, la Corte EDU ha rilevato una violazione diretta del diritto di proprietà.

Gli sviluppi più recenti del dialogo tra le Corti evidenziano quindi una precisa tendenza in direzione del rafforzamento dell'effettività dei diritti fondamentali in una serie di settori rilevanti del diritto tributario, dove il principio della "responsabilità condivisa" sta operando come fattore di rinnovamento della legislazione e del "diritto vivente" nel nostro e in altri ordinamenti.

*Elio Balsamo*

Dottorando di ricerca in "Diritti Umani: Evoluzione, Tutela e Limiti" presso l'Università degli Studi di Palermo.

---

<sup>70</sup> *Melo Tadeu c. Portogallo*, n. 27785/10, § 81, 23 ottobre 2014

<sup>71</sup> *Tasoncom S.R.L. c. Repubblica Moldava*, n. 59627/15, § 49, 22 ottobre 2024

<sup>72</sup> *Ibid.*, § 62