

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **50/1965** (ECLI:IT:COST:1965:50)

Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**

Presidente: **AMBROSINI** - Redattore: - Relatore: **FRAGALI**

Udienza Pubblica del **07/04/1965**; Decisione del **16/06/1965**

Deposito del **26/06/1965**; Pubblicazione in G. U.

Norme impugnate:

Massime: **2376 2377 2378**

Atti decisi:

N. 50

SENTENZA 16 GIUGNO 1965

Deposito in cancelleria: 26 giugno 1965.

Pubblicazione in "Gazzetta Ufficiale" n. 163 del 3 luglio 1965.

Pres. AMBROSINI - Rel. FRAGALI

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Prof. GASPARE AMBROSINI, Presidente - Prof. GIUSEPPE CASTELLI AVOLIO - Prof. ANTONINO PAPALDO - Prof. NICOLA JAEGER - Prof. GIOVANNI CASSANDRO - Prof. BIAGIO PETROCELLI - Dott. ANTONIO MANCA - Prof. ALDO SANDULLI - Prof. GIUSEPPE BRANCA - Prof. MICHELE FRAGALI - Prof. COSTANTINO MORTATI - Prof. GIUSEPPE CHIARELLI - Dott. GIUSEPPE VERZÌ - Dott. GIOVANNI BATTISTA BENEDETTI - Prof. FRANCESCO PAOLO BONIFACIO, Giudici,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi riuniti di legittimità costituzionale degli artt. 45 e 48 del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3270, contenente la legge tributaria sulle successioni, promossi con le seguenti ordinanze:

1) ordinanza emessa il 25 marzo 1963 dalla Commissione provinciale delle imposte dirette e indirette di Palermo su ricorso di Russo Vincenzo contro l'Ufficio delle successioni di Palermo, iscritta al n. 93 del Registro ordinanze 1964 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica, n. 157 del 27 giugno 1964;

2) ordinanza emessa il 22 aprile 1963 dalla Commissione provinciale delle imposte dirette e indirette di Palermo su ricorso di Canzoneri Maria contro l'Ufficio del registro di Prizzi, iscritta al n. 94 del Registro ordinanze 1964 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica, n. 157 del 27 giugno 1964.

Visti l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei Ministri e gli atti di costituzione in giudizio del Ministro delle finanze e di Russo Vincenzo;

udita nell'udienza pubblica del 7 aprile 1965 la relazione del Giudice Michele Fragali;

udito il sostituto avvocato generale dello Stato Umberto Coronas, per il Presidente del Consiglio dei Ministri e per il Ministro delle finanze.

Ritenuto in fatto:

1. - Due ordinanze della Commissione provinciale delle imposte dirette e indirette di Palermo, emesse rispettivamente in data 25 marzo 1963, su ricorso di Russo Vincenzo contro l'Ufficio delle successioni di Palermo, e 22 aprile 1963, su ricorso di Canzoneri Maria contro l'Ufficio del registro di Prizzi, entrambe pervenute alla Corte il 29 maggio 1964, hanno denunciato l'illegittimità costituzionale degli artt. 45 e 48 del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3270, contenente la legge tributaria sulle successioni, per contrasto con l'art. 53 della Costituzione.

Secondo entrambe le ordinanze, le norme investite, limitando la prova dei debiti detraibili ai fini dell'imposta di successione, sono incompatibili con la regola per cui l'imposizione tributaria deve corrispondere alla effettiva capacità contributiva e non ad una capacità presunta o apparente. La seconda ordinanza aggiunge che le limitazioni disposte alla prova di quei debiti si risolvono in una violazione del principio di eguaglianza, perché ad eguale capacità contributiva segue una disparità di trattamento, a seconda che al contribuente riesca possibile offrire le prove richieste dalla legge; rileva altresì che, nella specie, era stato dedotto il rifiuto del creditore di rilasciare la c.d. dichiarazione di sussistenza del credito e, pur essendo vero che, in tal caso, le norme impugnate consentono una azione di danno contro il creditore, è anche vero che, ove questi sia insolvente, l'erede paga una imposta non dovuta, senza possibilità di essere rivalso.

La prima ordinanza è stata notificata al Presidente del Consiglio dei Ministri il 7 aprile 1964, all'Ufficio successioni di Palermo il giorno 8 successivo e al ricorrente il 18 dello stesso mese; è stata comunicata ai Presidenti delle due Camere il 7 aprile 1964. La seconda ordinanza è stata notificata alla ricorrente, all'Ufficio del registro di Prizzi e al Presidente del Consiglio dei Ministri in data 7 aprile 1964; ed in pari data comunicata ai Presidenti delle due Camere. Ambedue le ordinanze sono state pubblicate sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica, n. 157 del 27 giugno 1964.

In tutte e due le cause il 16 maggio 1964 si è costituito il Ministro delle finanze, ed il 27 successivo è intervenuto il Presidente del Consiglio dei Ministri; solo nel procedimento di cui alla prima ordinanza è comparsa la parte privata (16 luglio 1964).

Il Ministro delle finanze e il Presidente del Consiglio dei Ministri hanno depositato memorie addì 24 marzo 1965.

2. - Si rileva nelle deduzioni e nelle memorie del Ministro delle finanze e del Presidente del Consiglio dei Ministri che le norme delle quali si prospetta la illegittimità costituzionale sono intese ad evitare l'evasione dell'imposta successoria, nell'interesse generale della giusta e regolare percezione dei tributi e non violano il principio dell'art. 53 della Costituzione, perché, come già la Corte ha deciso nella sentenza n. 45 del 1964, la capacità contributiva deve porsi in relazione non già con la concreta idoneità del contribuente a corrispondere l'imposta, ma con il presupposto al quale l'imposta stessa è collegata e con gli elementi essenziali dell'obbligazione tributaria. La prova libera delle passività deducibili non salvaguarderebbe l'interesse fiscale, che altra volta la Corte ha ritenuto costituzionalmente protetto sullo stesso piano di ogni diritto individuale (sentenza n. 45 del 1963); cosicché le norme impugnate, anziché essere in contrasto con l'art. 53 della Costituzione, ne assicurano l'osservanza. La possibilità concreta e contingente di documentare la sussistenza dei debiti ereditari solo in alcuni casi è un inconveniente di ordine pratico, quindi una circostanza irrilevante sul piano del sindacato di legittimità costituzionale: peraltro la legge accorda al debitore l'azione di danni nei confronti del terzo che abbia posto il contribuente nell'impossibilità di fornire la prova richiesta.

La parte privata comparsa, muovendo dal rigore con il quale la giurisprudenza ha interpretato le norme concernenti la prova del debito in conto corrente, che è uno di quelli di cui chiede la detrazione, osserva che esso si risolve nell'escludere tale debito dalla deduzione legale; si richiede la esibizione del contratto di conto corrente bancario con la prova della sua registrazione anteriormente alla morte del de cuius, per quanto quello di conto corrente è un contratto di cui è prevista la registrazione soltanto in caso di uso; si pretende anche l'esibizione di tutti gli assegni emessi dal de cuius, fin dall'apertura del conto corrente, e quindi pure di quelli per i quali è cessato l'obbligo di conservazione, non ostante l'inutilità di una tale esibizione non accompagnata dalla documentazione relativa alle partite attive; si esige la esibizione dei libri contabili obbligatori tenuti dal creditore, non ostante che in essi non si registrino saldi, ma operazioni singole, per quanto sia assurdo esibire tutti i libri giornali dall'origine del conto corrente sino alla data di decesso, compresi quelli per cui è cessato l'obbligo di conservazione, e non ostante che gli istituti bancari registrino nei loro giornali cifre riassuntive senza indicazione dei singoli nomi. Per le cambiali agrarie, che è altro titolo di deduzione fatto valere dalla parte privata, è ritenuta necessaria l'esibizione del libro giornale dell'istituto che eroga il prestito o di un suo estratto; ma, a prescindere dalla stranezza del fatto che, per tali cambiali, al fisco può opporsi il privilegio ex art. 2778 del Codice civile sulla semplice esibizione del titolo, nel libro giornale dell'istituto, alle cui risultanze le norme denunciate conferiscono valore di prova legale, nessuna annotazione può trovarsi per il singolo debito, che viene invece iscritto in schedari accentrati in un istituto di credito agrario per provincia, quindi in registri non obbligatori, e perciò privi di efficacia probatoria agli effetti delle discusse detrazioni. La parte considera inoltre che il sistema, così come è stato costituito e viene interpretato, si rivela violatore, non soltanto dell'art. 53 della Costituzione, ma anche dell'art. 24, perché la limitazione legale delle prove, prevista dalle leggi civili per una esigenza di certezza della pretesa e a difesa dei diritti e della dignità della persona privata, è utilizzata nella legge tributaria per una esclusiva comodità del fisco, e non può oltrepassare certi limiti senza togliere al contribuente la possibilità di tutelare i propri diritti o senza considerare la capacità contributiva come una situazione fittizia. Il che non è consentito nemmeno a fine di protezione dell'interesse dello Stato, fiscale o non fiscale.

3. - All'udienza del 7 aprile 1965 l'Avvocatura dello Stato ha illustrato le deduzioni e le memorie presentate.

1. - Non è esatto che le norme denunciate siano in contrasto con la regola dettata nell'art. 53 della Costituzione, per cui il dovere di concorrere alla copertura della spesa pubblica si commisura alla capacità contributiva dei singoli obbligati.

Se per capacità contributiva deve intendersi la idoneità soggettiva alla obbligazione di imposta, rivelata dal presupposto al quale la sua prestazione è collegata (sentenza 16 giugno 1964, n. 45), non appare contestabile che il riferimento di quel presupposto alla sfera dell'obbligato deve risultare da un collegamento effettivo, e che ad un indice effettivo deve farsi capo per determinare la quantità dell'imposta che da ciascun obbligato si può esigere. Senonché non convincono né il giudice a quo né la parte privata comparsa quando sostengono che, nei casi in cui la legge ancora ad un sistema di prove legali la determinazione dell'esistenza del presupposto dell'obbligazione tributaria e della sua entità concreta, si dà una base fittizia all'imposizione.

La prova legale fornisce nella sostanza la stessa certezza di quella libera: la differenza è nella diversa provenienza dell'accertamento, nella diversa sua efficacia, nel diverso carattere che assume in ciascun caso la configurazione della realtà. In via generale, la prova legale vuole creare stabilità e sicurezza alle relazioni giuridiche; ma nella materia fiscale vuole anche proteggere l'interesse generale alla riscossione dei tributi contro ogni tentativo di evasione, ed evitare la libera scelta dei mezzi di prova o la discrezionale valutazione dei loro risultati in un campo in cui non è consigliabile creare sfere di autonomia dispositiva. Di più, nella materia tributaria, la prova legale permette di rendere precisa e netta la consistenza della pretesa pubblica, che apprezzamenti discrezionali sulle conseguenze delle prove esibite potrebbero far risultare di esperimento disuguale; e dà al procedimento quella semplicità che è presupposto di una sollecita riscossione dell'imposta. Non si può omettere di ricordare che l'interesse fiscale riceve nella Costituzione una sua particolare tutela (artt. 53 e 14, secondo comma); in modo che, al contrario di quanto mostra di credere la parte privata, esso si configura, non come uno degli interessi indistinti che sono affidati alla cura dell'amministrazione statale, ma come un interesse particolarmente differenziato che, attenendo al regolare funzionamento dei servizi necessari alla vita della comunità, ne condiziona l'esistenza (sentenza 4 aprile 1963, n. 45).

2. - Viene rilevato nella seconda ordinanza di rimessione che non sempre il contribuente è in grado di esibire la prova richiesta dalle norme denunciate. In tal modo però, o si oppongono impedimenti che, essendo di mero fatto, sono estranei ad ogni problema di legittimità costituzionale, sia pure sotto il profilo del principio dell'eguaglianza, o si deducono circostanze che, potendo consistere in fatti imputabili al contribuente o al suo dante causa, il quale non ha curato la formazione o la conservazione della prova legale, sono parimenti prive di rilevanza ai fini del sindacato spettante a questa Corte.

A codesti fini non rileva nemmeno obiettare che talora le norme impugnate richiedono una particolare certificazione del terzo, o mediante dichiarazione di sussistenza del credito, come è previsto nell'art. 48, o mediante particolari certificazioni tratte dai libri commerciali, come è disposto nell'art. 45; e che il rifiuto del terzo a rilasciare codeste attestazioni impedisce al contribuente di far valere la sua pretesa alla deduzione di passività dall'ammontare dell'imponibile e praticamente pone nella disponibilità del terzo la pretesa medesima.

Nel caso dell'art. 48 il rifiuto del terzo è causa di sua responsabilità per danni, come è espressamente comminato nella norma. Questa responsabilità ha sufficiente copertura nell'ammontare del credito che il terzo ha verso il contribuente; e pertanto non è fondato che la sua previsione, presupponendo la solvibilità del terzo, che può mancare, non sostituisce una pretesa di certa realizzazione, a quella che ha per oggetto la riduzione del debito di imposta.

Nel caso dell'art. 45 si sostiene invano che esso richiede una documentazione che il terzo può non essere in grado di fornire, quando, ad esempio, essa deve essere tratta da libri commerciali nei quali non si contengono le precise indicazioni dei debitori o per i quali è cessato l'obbligo di conservazione. La giurisprudenza ha, è vero, portato un rigoroso esame sulla possibilità, in concreti casi, di includere singoli documenti nelle categorie prefissate dalle norme impugnate e ritenuto che queste non ammettono prove equipollenti a quelle che esse determinano; ma ciò è cosa diversa dal dare alle norme un significato preclusivo della deduzione di una incolpevole impossibilità materiale di fornire le prove richieste. Ed infatti il giudice a quo non ha riferito, nella sua ordinanza, alcuna interpretazione delle norme denunciate che disconosca i limiti cui la legge generale assoggetta anche l'efficacia della prova legale (art. 2724 del Codice civile); e ha indicato come ipotesi di impossibilità di prova soltanto quella in cui il terzo rifiuti di fare la dichiarazione di cui all'art. 48, vale a dire un'ipotesi che, per quanto si è detto, non è rilevante ai fini dell'odierno processo di legittimità costituzionale.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riunisce le due cause;

dichiara infondata la questione di legittimità costituzionale degli artt. 45 e 48 del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3270, contenente la legge tributaria sulle successioni, proposta dalla Commissione provinciale delle imposte dirette e indirette di Palermo con ordinanze 25 marzo e 22 aprile 1963, in riferimento all'art. 53 della Costituzione.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 16 giugno 1965.

GASPARE AMBROSINI - GIUSEPPE CASTELLI AVOLIO - ANTONINO PAPALDO - NICOLA JAEGER
- GIOVANNI CASSANDRO - BIAGIO PETROCELLI - ANTONIO MANCA - ALDO SANDULLI -
GIUSEPPE BRANCA - MICHELE FRAGALI - COSTANTINO MORTATI - GIUSEPPE CHIARELLI -
GIUSEPPE VERZÌ - GIOVANNI BATTISTA BENEDETTI - FRANCESCO PAOLO BONIFACIO.

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.