CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **377/1995** (ECLI:IT:COST:1995:377)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **BALDASSARRE** - Redattore: - Relatore: **CHIEPPA**
Camera di Consiglio del **03/05/1995**; Decisione del **13/07/1995**
Deposito del **25/07/1995**; Pubblicazione in G. U. **16/08/1995**
Norme impugnate:
Massime: **22577**
Atti decisi:

N. 377

SENTENZA 13-25 LUGLIO 1995

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: prof. Antonio BALDASSARRE; Giudici: prof. Vincenzo CAIANIELLO, avv. Mauro FERRI, prof. Luigi MENGONI, prof. Enzo CHELI, dott. Renato GRANATA, prof. Giuliano VASSALLI, prof. Cesare MIRABELLI, prof. Fernando SANTOSUOSSO, avv. Massimo VARI, dott. Cesare RUPERTO, dott. Riccardo CHIEPPA;

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale degli artt. 24 e 30 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche), in relazione all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), promosso con ordinanza emessa il 19 gennaio 1994 dalla Commissione tributaria di primo grado di Larino sul ricorso proposto da Cordone Luigi contro l'Ufficio imposte dirette di Larino, iscritta al n. 27 del registro ordinanze 1995 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 5, prima serie speciale, dell'anno 1995;

Visto l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

Udito nella camera di consiglio del 3 maggio 1995 il Giudice relatore Riccardo Chieppa;

Ritenuto in fatto

1. - Nel corso di un giudizio promosso da L. Cordone - avente ad oggetto l'accertamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) per l'anno 1984 effettuato a norma dell'art. 38, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 - la Commissione tributaria di primo grado di Larino, con ordinanza del 19 gennaio 1994, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale degli artt. 24 e 30 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, "in relazione al disposto di cui all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600".

Il giudice a quo - premesso che l'Ufficio imposte dirette aveva proceduto all'accertamento sintetico, in quanto aveva rilevato il possesso, da parte del contribuente, di tre autovetture e premesso che lo stesso contribuente "esercita attività di coltivazione di terreni" - osserva che "in presenza di solo reddito da terreni, ai sensi degli artt. 24 e 30 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, non può trovare applicazione l'accertamento sintetico previsto dall'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Ciò posto, il remittente aggiunge che "la disparità tra il trattamento riservato ai contribuenti, che traggano il proprio reddito dalla sola coltivazione di terreni, e quello riservato agli altri contribuenti, assoggettati alla possibilità di accertamento sintetico, appare essere in contrasto con i principi stabiliti dalle norme di cui agli artt. 3 e 53 della Costituzione".

2. - È intervenuto nel giudizio davanti a questa Corte il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato dall'Avvocatura generale dello Stato, il quale chiede che la proposta questione sia dichiarata inammissibile o infondata.

In ordine alla inammissibilità l'Avvocatura - premesso che: a) non è dato comprendere se l'art. 38 sia o meno compreso tra le disposizioni impugnate; b) gli artt. 24 e 30 costituirebbero "al più" una premessa rispetto alla questione prospettata; c) la materia dell'ordinanza risulta controversa in quanto il fatto concernerebbe "redditi dominicali agrari e fabbricati" mentre la parte motiva della stessa ordinanza farebbe riferimento a "redditi di terreni", o alla "coltivazione di terreni" - rileva che nulla è detto circa la rilevanza della questione stessa nel giudizio a quo. Sul merito - precisato che gli artt. 24 e 30 del d.P.R. n. 597 del 1973 da un lato, e l'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973 dall'altro, concernono ambiti distinti di operatività - l'Avvocatura ritiene che sarebbe comunque palese che "la qualità di percettore di redditi fondiari non mette di per sé il contribuente al riparo dall'accertamento sintetico, in quanto ritenere diversamente si tradurrebbe nel riconoscimento di un privilegio e quindi nella violazione del principio di eguaglianza".

3. - In prossimità dell'udienza l'Avvocatura generale dello Stato ha depositato memoria illustrativa con la quale svolge le argomentazioni e ribadisce le conclusioni formulate nell'atto introduttivo.

Considerato in diritto

1. - La Commissione tributaria di primo grado di Larino dubita della legittimità costituzionale degli artt. 24 e 30 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 nella parte in cui

dispongono che in presenza di solo reddito da terreni non può trovare applicazione l'accertamento sintetico di cui all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Ad avviso del giudice a quo l'esclusione dell'accertamento sintetico dalle attività di cui agli artt. 24 e 30 censurati, verrebbe a sostanziare una disparità di trattamento tra i contribuenti che traggono il proprio reddito dalla sola coltivazione di terreni e gli altri contribuenti assoggettati alla possibilità di accertamento sintetico, con conseguente violazione dell'art. 3 della Costituzione. Sarebbe, altresì, violato l'art. 53 in quanto le norme censurate verrebbero a configurare un presupposto di imposta non corrispondente alla effettiva capacità contributiva dei soggetti esercenti le attività di cui agli artt. 24 e 30 citati.

2. - Preliminarmente va disattesa l'eccezione di inammissibilità proposta dall'Avvocatura generale dello Stato. L'ordinanza di rimessione contiene, infatti, una sufficiente determinazione del thema decidendum e della rilevanza della questione nel giudizio a quo: sussistono, pertanto, i presupposti che legittimano il sindacato di questa Corte.

Nel merito la questione non è fondata.

In materia di redditi fondiari vige il principio di cui all'art. 41, terzo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 a norma del quale "i redditi fondiari sono in ogni caso determinati in base alle risultanze catastali", principio enunciato anche nell'art. 31, primo comma, del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) 22 dicembre 1986, n. 917 (Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi).

Più in particolare il reddito dominicale "è determinato mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo e delle deduzioni" per tenere conto di alcune spese "stabilite, secondo le norme della legge catastale, per ciascuna qualità e classe di terreno" (art. 24 del d.P.R. n. 597 del 1973). Il reddito agrario è "determinato mediante l'applicazione di tariffe di estimo stabilite per ciascuna qualità e classe secondo le norme della legge catastale" (art. 30 del d.P.R. n. 597 del 1973).

Questa Corte ha già affermato (ordinanza n. 482 del 1987) che la determinazione della base imponibile, mediante il ricorso alle tariffe d'estimo costituisce una scelta discrezionale "per nulla irragionevole" del legislatore, il quale, seguendo un'antica tradizione di politica tributaria, ha inteso avvalersi di un criterio - quello dell'accertamento catastale - realistico ed estremamente utile alla semplificazione ed alla rapidità dei procedimenti di accertamento dei redditi, nonché a prevenire un notevole contenzioso.

Ne consegue che l'accertamento catastale è l'unico criterio di determinazione dei redditi fondiari, e nella specie dei redditi agrari e dominicali, risultando assolutamente incompatibili ulteriori forme di accertamento ed in particolare quello sintetico di cui all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Infatti, il suddetto accertamento sintetico è un criterio sussidiario che, attraverso l'applicazione di indici e coefficienti presuntivi di reddito, determina un reddito medio al fine di colpire anche quella parte di reddito imponibile che non sia stata dichiarata. Tuttavia, se il reddito "fondatamente attribuibile al contribuente in base ad elementi e a circostanze di fatto certi" (art. 38, quarto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973) è superiore a quello dichiarato ma è, come quest'ultimo, esclusivamente di natura agraria, poiché prodotto con l'esercizio di attività rientranti fra quelle previste dall'art. 29 del d.P.R. n. 917 del 1986, l'istituto dell'accertamento sintetico non può trovare applicazione, trattandosi di reddito medio ordinario ritraibile dal terreno attraverso l'esercizio delle attività agricole (artt. 24 e 29 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917), che copre sia le annualità di maggiore produttività e redditività, sia quelle di crisi o di parziale infecondità.

Ciò costituisce un vantaggio del criterio della media, a seconda dei casi, o per l'amministrazione finanziaria in ipotesi di anno di crisi, ovvero per il contribuente nelle annualità più fertili. In tale ultimo caso, infatti, il maggiore reddito (rispetto a quello risultante

dalle tariffe di estimo su base catastale) non può, neppure presuntivamente, costituire base imponibile per le ragioni già dette e sempre che, ovviamente, il reddito dichiarato sia stato determinato in base ad una corretta applicazione delle tariffe d'estimo catastale e delle allibrazioni in catasto e che vi sia una esatta corrispondenza con la situazione di fatto, anche sotto il profilo della qualità e della classe del terreno.

D'altro canto l'amministrazione finanziaria consegue un vantaggio ed una semplificazione, in quanto può pretendere la medesima determinazione del reddito fondiario inerente ai terreni, come reddito medio ordinario ritraibile dal terreno, anche nelle annualità di minore produzione e di diminuzione di capacità produttiva dipendenti da determinazioni intenzionali o da circostanze transitorie (che non possono dare luogo a variazioni in diminuzione: art. 26 del d.P.R. n. 917 del 1986), con i soli limiti di perdite per mancata coltivazione o per eventi naturali (artt. 28 e 32 del d.P.R. n. 917 del 1986) o di interventi legislativi speciali.

3. - Sulla base delle predette considerazioni consegue che il tenore di vita del contribuente "sproporzionato rispetto al reddito dichiarato" non può dare luogo ad ulteriori accertamenti, ove si tratti di reddito esclusivamente fondiario inerente a terreni (reddito dominicale e/o agrario) e questo sia stato correttamente quantificato (anche per le deduzioni) e non vi sia alcun elemento di prova dell'esistenza di altre o diverse fonti reddituali.

In altri termini, ove la capacità di spesa del contribuente manifesti il possesso di un reddito superiore a quello "effettivo" realmente conseguito nell'esercizio delle attività agricole e quindi di un reddito diverso da quello denunciato (possesso di altri terreni o esercizio di attività diverse non riconducibili a quelle agricole), diventa legittimo l'accertamento sintetico in "base ad elementi e circostanze di fatto certi", salva la facoltà del contribuente di fornire la prova della provenienza del maggiore reddito determinato o determinabile sinteticamente, di cui al richiamato art. 38, quinto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.

Alla luce delle suesposte considerazioni le censure prospettate dal remittente appaiono prive di fondamento e la relativa questione va, pertanto, dichiarata non fondata.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

Dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale degli artt. 24 e 30 del d.P.R 29 settembre 1973, n. 597 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche), in relazione all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi) sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria di primo grado di Larino, con l'ordinanza in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 13 luglio 1995.

Il Presidente: BALDASSARRE

Il redattore: CHIEPPA

Il cancelliere: DI PAOLA

Depositata in cancelleria il 25 luglio 1995.

Il direttore della cancelleria: DI PAOLA

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.