

# CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **181/2007** (ECLI:IT:COST:2007:181)

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

Presidente: **BILE** - Redattore: **GALLO F.**

Udienza Pubblica del ; Decisione del **23/05/2007**

Deposito del **07/06/2007**; Pubblicazione in G. U. **13/06/2007**

Norme impugnate: Art. 32, c. 3°, decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 600, aggiunto dall'art. 25, c. 1°, legge 18/02/1999, n. 28.

Massime: **31352**

Atti decisi: **ord. 694/2006**

## ORDINANZA N. 181 ANNO 2007

### LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Franco BILE; Giudici: Giovanni Maria FLICK, Francesco AMIRANTE, Ugo DE SIERVO, Alfio FINOCCHIARO, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Gaetano SILVESTRI, Sabino CASSESE, Maria Rita SAULLE, Giuseppe TESAURO, Paolo Maria NAPOLITANO,

ha pronunciato la seguente

### ORDINANZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 32, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), comma introdotto dall'art. 25, comma 1, della legge 18 febbraio 1999, n. 28 (Disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto), promosso con ordinanza depositata il 22 maggio 2006 dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia nel giudizio vertente tra Belloni Giuliana e l'Agenzia delle entrate - Ufficio di Milano 3, iscritta al n. 694 del registro ordinanze 2006 e pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica n. 7, prima serie speciale, dell'anno 2007.

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

*udito* nella camera di consiglio del 23 maggio 2007 il Giudice relatore Franco Gallo.

*Ritenuto* che, con ordinanza depositata il 22 maggio 2006, la Commissione tributaria regionale della Lombardia - nel corso di un giudizio tributario di appello avverso la sentenza con cui il giudice di primo grado aveva rigettato, per difetto di documentazione in ordine alla «certezza, inerenza e competenza» dei costi o spese ripresi a tassazione dall'ufficio tributario, il ricorso proposto da una contribuente contro un avviso di accertamento in rettifica, notificato il 28 novembre 2002 e «riguardante IRPEF, ILOR, CSSN, Tassa per l'Europa e Tassazione separata 1996» - ha sollevato, in riferimento all'art. 53 [*rectius*: 53, primo comma] della Costituzione, questione di legittimità del «terzo» [*recte*: quarto] comma dell'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), comma introdotto dall'art. 25, comma 1, della legge 18 febbraio 1999, n. 28 (Disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto);

che, per il giudice rimettente, la norma censurata - nel disporre che le notizie ed i dati non adottati e gli atti, i documenti, i libri e i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa - impedirebbe l'accertamento in giudizio della reale «posizione fiscale» dell'interessato e, pertanto, in violazione dell'evocato parametro costituzionale, consentirebbe un'imposizione eccedente l'effettiva capacità contributiva del contribuente;

che, quanto alla rilevanza, il giudice *a quo* afferma che: a) la contribuente ha prodotto solo nel giudizio di appello le fatture dalle quali dovrebbero risultare la certezza, l'inerenza e la competenza dei costi e delle spese recuperati a tassazione dall'Agenzia delle entrate; b) tale documentazione, per effetto della norma censurata, non può essere presa in considerazione a favore della contribuente; c) il giudizio principale, pertanto, non può essere definito indipendentemente dalla sollevata questione di legittimità costituzionale;

che è intervenuto nel giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo che la questione sia dichiarata «inammissibile e/o infondata»;

che in particolare, ad avviso della difesa erariale, la disposizione denunciata: a) è stata erroneamente indicata dal rimettente nel «terzo» comma, invece che nel quarto, dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973; b) ha la funzione di impedire di rimettere in discussione i risultati già acquisiti nella precedente fase del procedimento ed è, pertanto, coerente con la *ratio* di garantire, mediante preclusioni per ciascuna delle fasi intermedie, l'ordine ed il celere raggiungimento dell'esito finale, tipica delle norme regolatrici dei procedimenti (amministrativi o tributari) preordinati all'adozione di un provvedimento finale suscettibile di pregiudicare gli interessi di cui è portatore il soggetto destinatario del provvedimento; c) risponde all'ulteriore specifica esigenza «dell'ordine e sicurezza dell'attività impositiva», in considerazione anche dei sospetti circa la genuinità ed originalità di «scritture contabili» prodotte con rilevante ritardo; d) pone divieti di produzione documentale per il giudizio di secondo grado, perché va letta congiuntamente al comma successivo dello stesso art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, il quale stabilisce che detti divieti «non operano nei confronti del contribuente che depositi in allegato all'atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri, dichiarando comunque contestualmente di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile»; e) risponde a principi di ragionevolezza e di efficienza della pubblica amministrazione, temperati con l'esigenza di una sufficiente tutela del contribuente, in sede amministrativa e giudiziale.

*Considerato* che la Commissione tributaria regionale della Lombardia dubita, in riferimento all'art. 53, primo comma, della Costituzione, della legittimità del quarto comma

dell'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), comma introdotto dall'art. 25, comma 1, della legge 18 febbraio 1999, n. 28 (Disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto);

che, ad avviso del giudice rimettente, la disposizione denunciata si pone in contrasto con l'evocato parametro costituzionale, perché - nel disporre che «Le notizie ed i dati non addotti e gli atti, i documenti, i libri e i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa» - preclude al contribuente, in conseguenza di un mero «inadempimento burocratico» da parte di quest'ultimo, di documentare in giudizio la sua reale «posizione fiscale» e, pertanto, «viene a trasmutare in addizioni alla [...] effettiva capacità contributiva quelle che [...] risultano essere - o, in genere, potrebbero risultare essere - somme da portare in detrazione al totale delle poste positive determinanti la capacità contributiva del soggetto»;

che il giudice rimettente ha correttamente identificato la disposizione censurata, riportandone il testo nell'ordinanza di rimessione, senza che in contrario possa rilevare l'errore materiale in cui è incorso nell'indicare tale disposizione come «terzo» anziché come quarto comma dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 (errore in cui, del resto, è caduto lo stesso legislatore, il quale, al quinto comma del medesimo articolo, indica il quarto comma come «terzo comma»);

che, nel merito, la questione è manifestamente infondata;

che, per il giudice *a quo*, la norma censurata violerebbe il principio della capacità contributiva, perché la denunciata decadenza dalla facoltà di produrre documenti in giudizio impedirebbe l'accertamento della effettiva situazione patrimoniale del contribuente e, pertanto, sarebbe causa di imposizione fiscale eccedente la capacità contributiva del medesimo contribuente;

che, tuttavia, tale prospettazione della questione è frutto di una evidente confusione tra il profilo sostanziale e quello processuale della tutela del contribuente, perché, mentre il principio di capacità contributiva (art. 53, primo comma, Cost.) ha natura sostanziale, in quanto attiene al presupposto del tributo (ordinanza n. 402 del 2005; sentenza n. 172 del 1986), le preclusioni relative all'allegazione in giudizio di documenti o dati hanno invece natura processuale, in quanto attengono alla tutela giurisdizionale dei diritti (art. 24 Cost.);

che - contrariamente a quanto ritiene il giudice rimettente - la preclusione prevista dalla norma censurata, risolvendosi in un divieto di allegazione in giudizio dei dati e dei documenti non forniti dal contribuente in risposta all'invito dell'amministrazione finanziaria, opera sul piano esclusivamente processuale ed è perciò inidonea a menomare il principio di capacità contributiva.

Visti gli artt. 26, secondo comma, della legge 11 marzo 1953, n. 87, e 9, comma 2, delle norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale.

PER QUESTI MOTIVI

## LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale del quarto

comma dell'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), sollevata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in riferimento all'art. 53, primo comma, della Costituzione, con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 23 maggio 2007.

F.to:

Franco BILE, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Maria Rosaria FRUSCELLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 7 giugno 2007.

Il Cancelliere

F.to: FRUSCELLA

---

*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.*