# CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **56/2009** (ECLI:IT:COST:2009:56)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **AMIRANTE** - Redattore: **GALLO F.**
Udienza Pubblica del ; Decisione del **23/02/2009**
Deposito del **27/02/2009**; Pubblicazione in G. U. **04/03/2009**
Norme impugnate: Artt. 1 e 2 della legge 25/10/1985, n. 592.
Massime: **33199 33200 33201 33202 33203**
Atti decisi: **ord. 142/2008**

## SENTENZA N. 56 ANNO 2009

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Francesco AMIRANTE; Giudici: Ugo DE SIERVO, Paolo MADDALENA, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Gaetano SILVESTRI, Sabino CASSESE, Maria Rita SAULLE, Giuseppe TESAURO, Paolo Maria NAPOLITANO, Giuseppe FRIGO, Alessandro CRISCUOLO,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale del combinato disposto dell'art. 1 del decreto-legge 21 giugno 1961, n. 498 (Norme per la sistemazione di talune situazioni dipendenti da mancato o irregolare funzionamento degli Uffici finanziari), convertito, con modificazioni, dalla legge 28 luglio 1961, n. 770, quale sostituito dall'art. 1 della legge 25 ottobre 1985, n. 592 (Modifiche alle norme sulla proroga dei termini di prescrizione e di decadenza per il mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari), e dell'art. 3 del medesimo decreto-legge n. 498 del 1961, quale sostituito dall'art. 33 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 del 25 gennaio 2008 dalla Corte di cassazione nel giudizio vertente tra Riccardo Ortenzi, il Ministero delle finanze e l'Agenzia delle entrate, iscritta al n. 142 del registro ordinanze 2008 e pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica n. 20, prima serie speciale, dell'anno 2008.

*Visti* l'atto di costituzione di Riccardo Ortenzi nonché l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

*udito* nell'udienza pubblica del 27 gennaio 2009 il Giudice relatore Franco Gallo;

*uditi* l'avvocato Maurizio Trevisan per Riccardo Ortenzi e l'avvocato dello Stato Antonio Palatiello per il Presidente del Consiglio dei ministri.

*Ritenuto in fatto*

1. – Nel corso di un giudizio avente ad oggetto l'impugnazione della sentenza con cui la Commissione tributaria regionale del Lazio, in accoglimento dell'appello proposto nel luglio del 2000 dall'Agenzia delle entrate, aveva dichiarato tempestivo tale appello e legittimo un avviso di accertamento dell'ILOR relativa all'anno 1991, la Corte di cassazione civile, con ordinanza n. 1603, depositata il 25 gennaio 2008, ha sollevato, in riferimento agli artt. 24 e 111, secondo comma, della Costituzione, questioni di legittimità costituzionale del «coordinato disposto» degli artt. «1 e 2 della legge 592/1985 (e successive modificazioni)» [*recte*: dell'art. 1 del decreto-legge 21 giugno 1961, n. 498 (Norme per la sistemazione di talune situazioni dipendenti da mancato o irregolare funzionamento degli Uffici finanziari), convertito, con modificazioni, dalla legge 28 luglio 1961, n. 770, quale sostituito dall'art. 1 della legge 25 ottobre 1985, n. 592 (Modifiche alle norme sulla proroga dei termini di prescrizione e di decadenza per il mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari), nonché dell'art. 3 del medesimo decreto-legge n. 498 del 1961, quale sostituito dall'art. 33 della legge 18 febbraio 1999, n. 28 (Disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto)], in quanto consentono al competente direttore generale, regionale o compartimentale, dell'amministrazione finanziaria di prorogare, a favore dell'ufficio tributario, i termini per proporre appello avverso le sentenze emesse da giudici tributari.

1.1. – Il giudice rimettente premette, in punto di fatto, che: a) il contribuente appellato aveva eccepito davanti alla Commissione tributaria regionale che l'appello proposto dall'ufficio finanziario avverso la sentenza di primo grado era tardivo, perché gli era stato notificato oltre i termini di legge; b) il giudice di appello aveva respinto tale eccezione, affermando che l'ufficio tributario era stato «rimesso nei termini, ai sensi della legge 25 ottobre 1985, n. 592 ed in applicazione del disposto del decreto della Direzione Regionale per il Lazio del 1° settembre 2000 (pubblicato, in data 12 settembre 2000, nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana – serie speciale [*recte*: generale] n. 213)»; c) la suddetta proroga dei termini era stata disposta «a séguito di eventi "riconducibili a disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria"».

1.2. – Lo stesso giudice rimettente premette altresí, in punto di diritto, che la sopra indicata proroga dei termini è disposta: a) «anche in relazione ai termini processuali», come ritenuto dal diritto vivente; b) per qualunque evento di carattere eccezionale che impedisca il regolare funzionamento degli uffici finanziari, anche se riconducibile a disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria, come desumibile dal testo dell'art. 1 del decreto-legge n. 498 del 1961, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 770 del 1961, introdotto dall'art. 1 della legge n. 592 del 1985 ed applicabile *ratione temporis* alla fattispecie di causa; c) «da un soggetto che è istituzionalmente parte in una rilevante porzione di processi; mentre la proroga dei termini processuali civili e penali prevista (su presupposti e con effetti ben più circoscritti) dal d.lgs. n. 437/1948 è disposta dal Ministro della giustizia, che solo in via eccezionale può esser parte processuale».

1.3. – In ordine alla non manifesta infondatezza delle sollevate questioni, il giudice *a quo*

afferma, in primo luogo, che le disposizioni censurate violano il «principio di parità delle parti» ed il «principio del contraddittorio» di cui all'art. 111, secondo comma, Cost., perché: a) nel processo, la prevalenza delle tesi sostenute da una delle parti – cioè, nella specie, dall'amministrazione finanziaria, la quale mostra una «sovrapposizione della qualità di parte con quella di organo destinato ad accertare eventi di "carattere eccezionale" destinati a riflettersi nel processo e quindi a giovare al decidente» – «deve essere mediata dall'intervento del giudice terzo che decide nel contraddittorio (quanto meno potenziale)» delle parti medesime: mediazione, questa, non realizzatasi nel caso concreto; b) la proroga dei termini, potendo essere disposta anche «a séguito di eventi "riconducibili a disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria"» stessa, consente «alla Amministrazione (e solo ad essa) di giovarsi della propria disorganizzazione». In proposito, il rimettente osserva che «Il contrasto con il principio di parità delle parti e con quello del contraddittorio non viene [...] meno per il fatto che le proroghe in questione operino anche a vantaggio del contribuente [...], in quanto simile "parità degli effetti" può elidere il contrasto con l'art. 3 Cost., ma non quello con il (sopravvenuto) testo dell'art. 111 Cost.».

Sempre per il giudice *a quo*, le disposizioni denunciate violano, in secondo luogo, il principio della «ragionevole durata del processo» di cui all'art. 111, secondo comma, Cost., perché detto principio, «così come inteso dalla Corte europea dei diritti dell'uomo», non permette che nel processo si verifichino «ritardi derivanti da disfunzioni dell'apparato pubblico».

Il rimettente deduce, infine, che le medesime disposizioni denunciate violano l'art. 24 Cost., perché «il potere di determinare la proroga dei [termini] processuali fa capo ad un soggetto che ha come proprio compito istituzionale esser parte del processo», cioè, per quanto attiene alla vicenda in esame, la «competente direzione regionale» del Lazio, ossia il soggetto che «ha provveduto ad autorizzare l'appello ai sensi dell'art. 52 del d.lgs. n. 546/1992». Il medesimo rimettente precisa, al riguardo, che «nessuna garanzia per la difesa delle controparti [...] rappresenta l'intervento del parere non vincolante del Garante del contribuente».

1.4. – Quanto alla rilevanza, il giudice *a quo* osserva che «la caducazione delle disposizioni investite dalla eccezione di illegittimità costituzionale priverebbe di supporto legislativo il decreto della Direzione regionale per il Lazio del primo settembre 2000» con il quale è stata disposta la proroga dei termini di cui, nella fattispecie, si è giovata l'amministrazione per proporre appello e, pertanto, «risulterebbe inammissibile per tardività l'appello proposto dalla Amministrazione» finanziaria.

2. – Si è costituito il contribuente, ricorrente per cassazione nel giudizio principale, il quale, riportandosi alle argomentazioni svolte dall'ordinanza di rimessione, insiste per l'accoglimento delle sollevate eccezioni di legittimità costituzionale. Secondo l'interveniente, gli artt. «1 e 2 della legge n. 592 del 1985» violano, oltre ai parametri evocati dal giudice rimettente, anche l'art. 3 Cost., perché la parte privata del processo tributario non ha un potere di proroga dei termini analogo a quello riconosciuto dalle disposizioni denunciate all'amministrazione finanziaria, dovendo detta parte «comunque rispettare i termini senza alcuna possibilità di chiederne e tanto meno di stabilirne la sospensione e la proroga».

3. – È intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, il quale ha chiesto che le questioni siano dichiarate in parte inammissibili o comunque, nel merito, infondate.

3.1. – La difesa erariale osserva, preliminarmente, che la questione di legittimità costituzionale sollevata in riferimento all'art. 111, secondo comma, Cost. e basata sull'assunto che, in forza delle disposizioni denunciate, l'amministrazione finanziaria potrebbe "giovarsi della propria disorganizzazione" è inammissibile, perché il rimettente considera «come

meramente eventuali, e dunque non accertati, i fatti dati come presupposto logico del ragionamento», e cioè che, nel caso di specie, la proroga sia effettivamente «dipesa da circostanze imputabili all'Amministrazione o alla sua “disorganizzazione”».

3.2. – Nel merito, la medesima difesa erariale – richiamando la sentenza della Corte costituzionale n. 177 del 1992 e le sentenze della Corte di cassazione civile n. 1609 del 2008 e n. 11137 del 2006 – afferma che le questioni sollevate in riferimento all'art. 24 Cost. ed al principio di “parità delle parti” in giudizio di cui all'art. 111, secondo comma, Cost. sono comunque infondate, perché: a) «dagli atti parlamentari relativi alla legge costituzionale n. 2 del 1999, modificativa dell'art. 111 della Costituzione, emerge che il principio della “parità delle parti” attiene non ai poteri delle stesse, bensí al riconoscimento del “medesimo diritto alla prova”» in giudizio, diritto che è «ampiamente riconosciuto nell'àmbito del processo tributario»; b) «la proroga dei termini scadenti nel periodo anomalo, disposta dal legislatore, siccome relativa anche a quelli afferenti ad “adempimento di obbligazioni e di formalità”, esplica i suoi effetti sia a favore dell'ufficio che del contribuente, per cui durante lo stesso, e sino alla sua scadenza, non si verificano decadenze e/o prescrizioni né ritardi (forieri questi di sanzioni e di interessi) per nessuna di tali parti»; c) il decreto di proroga dei termini può comunque essere disapplicato in via incidentale dal giudice e, pertanto, nei confronti di tale atto «c'è […] la piena tutela, come a fronte di qualsiasi altro atto amministrativo».

Quanto alla dedotta violazione del principio della “ragionevole durata del processo”, l'Avvocatura generale dello Stato esclude che abbia effetti meramente dilatori l'esercizio del «potere riconosciuto all'Amministrazione finanziaria di prorogare i termini processuali al ricorrere di eventi oggettivi di carattere eccezionale che ridondano in favore di tutte le parti».

*Considerato in diritto*

1. – La Corte di cassazione dubita, in riferimento agli artt. 24 e 111, secondo comma, della Costituzione, della legittimità del «coordinato disposto» degli artt. «1 e 2 della legge 592/1985 (e successive modificazioni)», in quanto consente al competente direttore generale, regionale o compartimentale, dell'amministrazione finanziaria di prorogare, a favore di tale amministrazione, i termini per proporre impugnazione avverso le sentenze dal giudice tributario.

2. – Al fine di individuare le norme che il rimettente, al di là di ogni imprecisione nella loro indicazione, ha effettivamente inteso denunciare, occorre preliminarmente procedere alla ricostruzione del complessivo quadro normativo in cui si collocano le sollevate questioni e successivamente, alla luce di tale ricostruzione, valutare il significato delle espressioni utilizzate nell'ordinanza di rimessione.

2.1. – L'art. 1 del decreto-legge 21 giugno 1961, n. 498 (Norme per la sistemazione di talune situazioni dipendenti da mancato o irregolare funzionamento degli Uffici finanziari), convertito, con modificazioni, dalla legge 28 luglio 1961, n. 770 – nel testo sostituito dall'art. 1 della legge 25 ottobre 1985, n. 592 (Modifiche alle norme sulla proroga dei termini di prescrizione e di decadenza per il mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari) e rimasto in vigore dal 5 novembre 1985 al 19 marzo 2001 – stabilisce che: «Qualora gli uffici finanziari non siano in grado di funzionare regolarmente a causa di eventi di carattere eccezionale, i termini di prescrizione e di decadenza nonché quelli di adempimento di obbligazioni e di formalità previsti dalle norme riguardanti le imposte e le tasse a favore dell'erario, scadenti durante il periodo di mancato o irregolare funzionamento, sono prorogati fino al decimo giorno successivo alla data in cui viene pubblicato nella Gazzetta Ufficiale il decreto di cui all'art. 3» del medesimo decreto-legge. Questa formulazione dell'art. 1 del

decreto-legge n. 498 del 1961 è stata successivamente modificata, a decorrere dal 20 marzo 2001, dall'art. 10, comma 1, lettera *a*), del decreto legislativo 26 gennaio 2001, n. 32 (Disposizioni correttive di leggi tributarie vigenti, a norma dell'articolo 16 della legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente lo statuto dei diritti del contribuente), secondo il quale gli «eventi di carattere eccezionale» di cui al menzionato art. 1 del decreto-legge n. 498 del 1961, al fine di consentire l'emanazione del decreto di proroga dei termini, debbono essere «non riconducibili a disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria».

L'art. 3 del citato decreto-legge n. 498 del 1961 – nel testo sostituito dall'art. 2 della legge n. 592 del 1985, rimasto in vigore dal 5 novembre 1985 all'8 marzo 1999 – stabilisce che: a) «L'intendente di finanza territorialmente competente deve trasmettere, entro e non oltre quindici giorni dalla data di cessazione degli eventi eccezionali, alla Direzione generale da cui dipendono gli uffici che non hanno funzionato regolarmente, motivata proposta circa le misure da adottare» (comma 1, primo periodo); b) «Qualora l'irregolare funzionamento si verifichi presso uffici che dipendono direttamente dalle Direzioni generali, ai predetti adempimenti provvedono i titolari degli uffici interessati» (comma 1, secondo periodo); c) «Il periodo di mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari è accertato con decreto del Ministro delle finanze da pubblicarsi nella Gazzetta Ufficiale entro e non oltre il sessantesimo giorno dalla scadenza del periodo di mancato o irregolare funzionamento» (comma 2). Tale testo dell'art. 3 del decreto-legge n. 498 del 1961 è stato successivamente sostituito dall'art. 33 della legge 18 febbraio 1999, n. 28 (Disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto), rimasto in vigore dal 9 marzo 1999 al 19 marzo 2001. In questa nuova formulazione, il menzionato art. 3 del decreto-legge n. 498 del 1961 stabilisce che: a) «Il periodo di mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari è accertato con decreto del competente direttore generale, regionale o compartimentale da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale entro quarantacinque giorni dalla scadenza del periodo di mancato o irregolare funzionamento» (comma unico, primo periodo); b) «Ove tale periodo si protragga oltre quindici giorni, la data a partire dalla quale esso ha avuto inizio è fatta risultare con decreto adottato dai predetti organi da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale entro quarantacinque giorni dalla data medesima» (comma unico, secondo periodo). Lo stesso art. 3 del decreto-legge n. 498 del 1961 è stato poi parzialmente modificato, a decorrere dal 20 marzo 2001, dall'art. 10, comma 1, lettera *b*), del decreto legislativo n. 32 del 2001, il quale ha sostituito con il seguente l'originario primo periodo dell'unico comma dell'articolo: «Fermo quanto previsto dall'articolo 9, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212» [e cioè ferma restando la possibilità che, con proprio decreto, il Ministro delle finanze, sentito il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, possa sospendere o differire il termine per l'adempimento degli obblighi tributari a favore dei contribuenti interessati da eventi eccezionali ed imprevedibili], «il periodo di mancato o irregolare funzionamento di singoli uffici finanziari è accertato con decreto del direttore del competente ufficio di vertice dell'agenzia fiscale interessata, sentito il Garante del contribuente, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale entro quarantacinque giorni dalla scadenza del periodo di mancato o irregolare funzionamento».

2.2. – Con l'ordinanza di rimessione vengono testualmente denunciati, come sopra ricordato, gli articoli «1 e 2 della legge 592/1985 (e successive modificazioni)». Nella medesima ordinanza si riferisce, poi, che l'appello in esito al quale è stata emessa la sentenza impugnata per cassazione deve considerarsi tempestivo esclusivamente per effetto del decreto della Direzione regionale delle entrate per il Lazio, emesso – ai sensi delle denunciate disposizioni – in data 1° settembre 2000 e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana n. 213, serie generale, del 12 settembre 2000.

Dall'inserimento di tali indicazioni normative e temporali nel quadro normativo sopra ricostruito, appare evidente che: a) il richiamo dell'art. 1 della legge n. 592 del 1985 «e successive modificazioni» vale soltanto ad individuare l'art. 1 del decreto-legge n. 498 del 1961, quale sostituito dall'art. 1 della legge n. 592 del 1985 (in vigore dal 5 novembre 1985 al

19 marzo 2001 e, pertanto, applicabile al caso di specie) e non quale ulteriormente modificato dall'art. 10, comma 1, lettera *a*), del decreto legislativo n. 32 del 2001 (in vigore dal 20 marzo 2001 e, perciò, non applicabile *ratione temporis* alla fattispecie esaminata nel giudizio principale); b) il richiamo dell'art. 2 della legge n. 592 del 1985 «e successive modificazioni» vale, in realtà, ad individuare soltanto l'art. 3 del citato decreto-legge n. 498 del 1961, quale sostituito non già dal testualmente richiamato art. 2 della legge n. 592 del 1985 (in vigore dal 5 novembre 1985 all'8 marzo 1999 e, pertanto, non applicabile *ratione temporis* alla fattispecie oggetto del giudizio principale) e neppure dall'art. 10, comma 1, lettera *b*), del decreto legislativo n. 32 del 2001 (in vigore dal 20 marzo 2001 e, perciò, anch'esso non applicabile *ratione temporis*), ma dall'art. 33 della legge n. 28 del 1999 (in vigore dal 9 marzo 1999 al 19 marzo 2001, sola norma applicabile al caso di specie), che ha attribuito al «direttore generale, regionale o compartimentale» il potere di emanare il decreto accertativo del mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari ed alla cui competenza fanno espresso riferimento le censure formulate nell'ordinanza di rimessione. Non ha, perciò, importanza né che gli artt. 1 e 2 della legge n. 592 del 1985, formalmente denunciati, si limitino a sostituire, rispettivamente, gli artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 498 del 1961, né che l'art. 33 della legge n. 28 del 1999 non costituisca una "successiva modificazione" del citato art. 2 della legge n. 592 del 1985, ma una ulteriore modificazione dell'art. 3 del decreto-legge n. 498 del 1961. Quel che rileva è, invece, la chiara intenzione del rimettente di censurare le norme, applicabili *ratione temporis* alla fattispecie, che attribuiscono al competente direttore generale, regionale o compartimentale, dell'amministrazione finanziaria il potere di prorogare, a favore di tale amministrazione, i termini per proporre impugnazione avverso le sentenze del giudice tributario.

2.3. – Il rimettente ha, dunque, inteso denunciare, al di là della formulazione testuale dell'ordinanza di rimessione, il combinato disposto: a) dell'art. 1 del decreto-legge n. 498 del 1961, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 770 del 1961, quale sostituito dall'art. 1 della legge n. 592 del 1985; b) dell'art. 3 del medesimo decreto-legge n. 498 del 1961, quale sostituito dall'art. 33 della legge n. 28 del 1999.

3. – In punto di non manifesta infondatezza delle questioni, il giudice *a quo* afferma che le disposizioni denunciate violano l'art. 111, secondo comma, Cost. sotto un duplice profilo, in quanto si pongono in contrasto: a) in primo luogo, con il «principio di parità delle parti» e con il «principio del contraddittorio», sia perché (a.1.) la prevalenza nel processo delle tesi sostenute da una delle parti – nella specie, dall'amministrazione finanziaria – «deve essere mediata dall'intervento del giudice terzo che decide nel contraddittorio (quanto meno potenziale)» delle parti, mediazione che non è avvenuta nel caso concreto a causa della «sovrapposizione della qualità di parte con quella di organo destinato ad accertare eventi di "carattere eccezionale" destinati a riflettersi nel processo e quindi a giovare al decidente» la proroga; sia perché (a.2.) la suddetta proroga dei termini può essere disposta anche «a séguito di eventi "riconducibili a disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria"» e, pertanto, consente «alla Amministrazione (e solo ad essa) di giovarsi della propria disorganizzazione»; b) in secondo luogo, con il principio della «ragionevole durata del processo», perché tale principio, «così come inteso dalla Corte europea dei diritti dell'uomo», non permette che nel processo si verifichino «ritardi derivanti da disfunzioni dell'apparato pubblico».

Il giudice rimettente afferma che le disposizioni denunciate violano, altresí, l'art. 24 Cost., perché «il potere di determinare la proroga dei [termini] processuali fa capo ad un soggetto che ha come proprio compito istituzionale esser parte del processo», cioè, nella specie, la «competente direzione regionale», che «ha provveduto ad autorizzare l'appello ai sensi dell'art. 52 del d.lgs. n. 546/1992».

4. – Così definito dal rimettente il *thema decidendum*, deve qui precisarsi che l'oggetto del giudizio di costituzionalità in via incidentale è «limitato alle norme ed ai parametri indicati

nelle ordinanze di rimessione, poiché, secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, non possono essere presi in considerazione, oltre i limiti in queste fissate, ulteriori questioni o profili di costituzionalità dedotti dalle parti, sia che siano stati eccepiti ma non fatti propri dal giudice *a quo*, sia che siano diretti ad ampliare o modificare successivamente il contenuto delle stesse ordinanze» (*ex pluribus*, sentenza n. 86 del 2008; ordinanza n. 174 del 2003). Non possono, pertanto, essere esaminate nel presente giudizio le ulteriori questioni di costituzionalità formulate dalla parte privata, in riferimento all'art. 3 Cost., nel proprio atto di costituzione.

5. – In via preliminare, la difesa erariale ha eccepito l'inammissibilità per difetto di rilevanza della questione di legittimità costituzionale sollevata in riferimento all'art. 111, secondo comma, Cost. e basata sull'assunto che, in forza delle disposizioni denunciate, l'Amministrazione potrebbe "giovarsi della propria disorganizzazione". Il difetto di rilevanza deriva, secondo l'Avvocatura generale dello Stato, dal fatto che il rimettente considera non accertata e meramente eventuale l'imputazione all'amministrazione finanziaria del mancato o irregolare funzionamento degli uffici posto a fondamento della proroga.

L'eccezione non è fondata.

Contrariamente a quanto affermato dalla difesa erariale, la rilevanza sussiste, perché il giudice *a quo* dà per pacifico in giudizio il fatto che la proroga sia stata disposta per fatti addebitabili alla pubblica amministrazione. Il rimettente muove, infatti, dalla esplicita premessa che, «in base a quanto dedotto dal [contribuente] sig. Ortensi [*recte*: Ortenzi] sia avanti al giudice di appello sia nel ricorso per cassazione», la proroga dei termini è stata disposta «a séguito di eventi "riconducibili a disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria"». Ed è proprio in forza di tale premessa che lo stesso rimettente afferma che: a) la caducazione del denunciato art. 1 del decreto-legge n. 498 del 1961 «priverebbe di supporto legislativo il decreto della Direzione regionale per il Lazio del primo settembre 2000», con il quale è stata disposta la proroga dei termini di cui si è giovata l'amministrazione per notificare utilmente l'atto di appello al ricorrente; b) di conseguenza, nel caso di accoglimento della questione di legittimità sollevata, «risulterebbe inammissibile per tardività l'appello proposto dalla Amministrazione» medesima.

6. – Le questioni di legittimità costituzionale del combinato disposto degli artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 498 del 1961, poste con riferimento all'art. 24 Cost. ed ai princípi di parità delle parti e del contraddittorio nel processo stabiliti dal primo periodo del secondo comma dell'art. 111 Cost., non sono fondate.

6.1. – Al riguardo, va preliminarmente rilevato che l'ordinanza di rimessione deve interpretarsi nel senso che le censure fondate sulla violazione dell'art. 24 Cost. si identificano sostanzialmente con quelle basate sulla violazione dell'evocato primo periodo del secondo comma dell'art. 111 Cost., relative alla parità ed al contraddittorio delle parti nel processo. Tali censure, infatti, si risolvono tutte nel rilievo che le norme denunciate comporterebbero una illegittima «sovrapposizione della qualità di parte con quella di organo destinato ad accertare eventi di "carattere eccezionale" destinati a riflettersi nel processo», inteso il termine "parte" nell'accezione di "parte del rapporto tributario" e non di parte processuale. Il rimettente, nel denunciare detta «sovrapposizione», ha inteso soltanto sottolineare che il potere di proroga dei termini processuali attribuito all'amministrazione finanziaria quale parte del rapporto impositivo si risolve in una menomazione dei diritti di difesa del contribuente nel processo. In particolare, secondo il giudice *a quo*, la direzione regionale competente ad emettere il suddetto decreto di proroga, pur non essendo (ai sensi dell'art. 10 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante «Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413») parte del processo che pende con il contribuente, è pur sempre un organo dell'amministrazione finanziaria e, perciò, della parte pubblica del rapporto tributario. Ne consegue, ad avviso dello stesso giudice *a quo*,

che, per effetto delle norme denunciate, il contribuente viene irragionevolmente a trovarsi in posizione di svantaggio rispetto alla controparte processuale costituita dall'ufficio finanziario periferico che ha emanato l'atto impugnato, in quanto tale ufficio può giovarsi in giudizio della propria contiguità con un suo superiore gerarchico formalmente estraneo al processo, cioè la direzione regionale delle entrate, che è, appunto, competente a disporre la proroga dei termini processuali.

Cosí interpretate, le censure del rimettente evocano congiuntamente a parametro gli artt. 24 e 111, secondo comma, primo periodo, Cost. e, pertanto, non mettono a confronto la posizione processuale del contribuente con quella della direzione regionale delle entrate e, quindi, non muovono dall'errato presupposto che tale direzione sia parte del processo pendente, ma attengono solo alla lesione del diritto del contribuente ad apprestare le proprie difese nei confronti della controparte sostanziale, rappresentata dall'amministrazione finanziaria complessivamente intesa.

6.2. – Ciò posto, nel merito delle suddette questioni va ricordato che questa Corte, chiamata a pronunciarsi – con riferimento all'art. 3, primo comma, Cost. – sulla legittimità degli artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 498 del 1961, nel testo in vigore prima delle modificazioni apportate con la legge n. 592 del 1985, ha già affermato (sentenza n. 177 del 1992; ordinanza n. 459 del 1992) che: a) «la circostanza che al riscontro del presupposto di fatto da cui discende la proroga dei termini sia preposta una delle parti del rapporto tributario [e cioè l'amministrazione finanziaria] non vulnera il principio di eguaglianza di cui all'art. 3 della Costituzione sia perché si tratta di attività accertativa, sia perché l'interesse dell'Amministrazione al regolare accertamento e riscossione delle imposte ha carattere di specialità e natura di valore primario, in quanto connesso al generale dovere di solidarietà dei singoli di concorrere alle spese pubbliche (art. 53 della Costituzione)»; b) la previsione di un tale potere di proroga «non determina uno sbilanciamento della norma in favore dell'amministrazione finanziaria, atteso che la proroga riguarda non solo i termini afferenti all'azione di accertamento o di riscossione dell'Amministrazione medesima, ma anche i termini di adempimento delle obbligazioni tributarie dei contribuenti e di altre prescrizioni a carattere formale poste a carico degli stessi»; c) qualora l'amministrazione finanziaria facesse, comunque, cattivo esercizio del potere di cui agli artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 498 del 1961, il decreto emesso sarebbe «affetto da vizio di eccesso di potere per sviamento dalla causa» e, perciò, incidentalmente sindacabile dal giudice ordinario o tributario, con possibile disapplicazione dell'atto medesimo.

6.3. – Questo stesso impianto argomentativo è adottato anche dalla Corte di cassazione civile, nell'interpretazione dei medesimi artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 498 del 1961. La Corte di legittimità, con pronunce costituenti – per numero ed uniformità – diritto vivente, ha infatti ritenuto che: a) la proroga prevista da dette disposizioni opera a favore sia dell'amministrazione finanziaria che dei contribuenti (*ex plurimis*, sentenze n. 11456 del 2005 e n. 767 del 1998); b) il decreto di proroga dei termini costituisce un atto amministrativo «meramente ricognitivo delle circostanze di fatto (mancato o irregolare funzionamento degli uffici a causa di eventi eccezionali)» al cui verificarsi la legge ricollega la proroga (*ex plurimis*, sentenze n. 1609 del 2008; n. 11456 del 2005; n. 3140 del 1992; n. 7077 del 1991); c) tale decreto è incidentalmente sindacabile dal giudice ordinario o tributario, il quale può disapplicarlo ove ne accerti l'invalidità, in relazione ad ogni possibile vizio dell'atto, «compreso quello di eccesso di potere» e con il solo limite «dell'impossibilità di riesame e di censura delle valutazioni di merito compiute da un organo della P.A.» (*ex plurimis*, sentenze n. 1609 del 2008; n. 10271 del 2007; n. 9441 del 2005).

6.4. – Alla luce di tale univoca interpretazione, è evidente che le disposizioni denunciate non violano i suddetti evocati parametri costituzionali.

6.4.1. – In proposito, va rilevata in via preliminare l'inesattezza dell'affermazione del

giudice *a quo*, secondo cui «il contrasto con il principio di parità delle parti e con quello del contraddittorio non viene [...] meno per il fatto che le proroghe in questione operino anche a vantaggio del contribuente [...], in quanto simile "parità degli effetti" può elidere il contrasto con l'art. 3 Cost., ma non quello con il (sopravvenuto) testo dell'art. 111 Cost.». Tale affermazione si basa sulla erronea premessa interpretativa secondo cui il principio di parità delle parti ed il principio del contraddittorio di cui all'art. 111, secondo comma, primo periodo, Cost. – e cioè princípi che costituiscono elementi caratterizzanti il cosiddetto "giusto processo" – abbiano, a séguito dell'entrata in vigore della legge costituzionale 23 novembre 1999, n. 2 (Inserimento dei princípi del giusto processo nell'articolo 111 della Costituzione), una portata più ampia di quella desumibile, in precedenza, dall'art. 3 Cost. Tale premessa non tiene conto, infatti, della circostanza che la citata legge costituzionale n. 2 del 1999 – nell'introdurre nel corpo dell'art. 111 Cost. un nuovo secondo comma, per il quale «Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità [...]» – si è limitata, sul punto, ad esplicitare nel testo della Costituzione princípi che la giurisprudenza di questa Corte aveva già tratto dagli artt. 3 e 24 Cost. e che aveva posto a fondamento del "giusto processo" (*ex multis*, sentenze n. 241 del 1999; n. 290 del 1998; n. 432 del 1995; n. 137 del 1984). Pertanto, con riferimento ai suddetti princípi, l'art. 111, secondo comma, Cost. non ha carattere innovativo e la sua nuova formulazione non vale, diversamente da quanto ritenuto dal rimettente, a fornire un argomento idoneo a superare la *ratio decidendi* dell'indicata sentenza di questa Corte n. 177 del 1992.

6.4.2. – In base a tale rilievo, va osservato, in particolare, che le denunciate disposizioni di legge, interpretate secondo i citati precedenti giurisprudenziali di questa Corte e della Corte di cassazione, non violano: a) il principio della parità delle parti nel processo, perché la proroga costituisce la conseguenza *ex lege* di un atto dell'amministrazione meramente ricognitivo ed opera a favore, contemporaneamente, dei contribuenti e dell'amministrazione finanziaria, la quale è tenuta – a pena di invalidità della proroga stessa – al rispetto del canone di imparzialità sancito dal primo comma dell'art. 97 Cost.; b) il principio del contraddittorio processuale, perché alla parte privata è sempre consentito sollecitare un controllo giurisdizionale – da effettuarsi, appunto, nel rispetto del contraddittorio – sulla legittimità del decreto di proroga, al fine di ottenerne l'annullamento, in via principale, o la disapplicazione, in via incidentale, da parte del giudice; c) il diritto di difesa del contribuente, perché, come sopra osservato, il decreto di proroga dei termini processuali giova anche a quest'ultimo e può essere emesso solo in presenza di condizioni obiettive (e cioè di eventi di carattere eccezionale, che abbiano causato il mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari), da accertarsi imparzialmente da organi dell'amministrazione finanziaria che non sono parti nel processo, con possibilità per l'interessato di sollecitare un controllo giurisdizionale sulla legittimità del decreto e, quindi, anche sull'effettiva sussistenza delle suindicate condizioni.

Quanto alla denunciata lesione del diritto di difesa, va inoltre precisato che il richiamo del rimettente al parere del Garante, richiesto dalla legge prima dell'emissione del decreto di proroga (parere che non apporterebbe, secondo il giudice *a quo*, «nessuna garanzia per la difesa delle controparti»), non è rilevante né pertinente: non è rilevante, perché detto parere non fa venir meno le sopra menzionate garanzie di difesa del contribuente; non è pertinente, perché è previsto da una disposizione non applicabile *ratione temporis* alla fattispecie (art. 10, comma 1, lettera *b*, del d.lgs. n. 32 del 2001, che ha modificato l'art. 3 del decreto-legge n. 498 del 1961 solo a decorrere dal 20 marzo 2001).

6.4.3. – A tale conclusione di non fondatezza delle questioni in esame non può obiettarsi che l'illegittimità costituzionale della denunciata disposizione risulterebbe anche dalla comparazione di questa con la più restrittiva normativa attualmente in vigore, non applicabile al caso di specie, secondo cui la proroga dei termini può essere disposta solo per eventi di carattere eccezionale che non siano «riconducibili a disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria» (art. 1 del decreto-legge n. 498 del 1961, quale modificato dall'art. 10, comma 1, lettera *a*, del d.lgs. n. 32 del 2001). Tale nuova previsione è, infatti, soltanto espressiva dell'intento del legislatore di limitare il potere di protrarre i termini

all'ipotesi in cui si verifichino eventi che, oltre ad essere di carattere eccezionale (come quelli previsti dalla legislazione precedente), siano anche non imputabili alla disorganizzazione degli uffici.

Siffatto rilievo non è sufficiente, tuttavia, a far ritenere che la norma denunciata abbia superato i limiti della non arbitrarietà e ragionevolezza, perché rientra, pur sempre, nell'insindacabile discrezionalità del legislatore determinare l'ampiezza del potere di proroga, attribuendo maggiore o minore importanza ad obiettive ed eccezionali disfunzioni organizzative dell'amministrazione finanziaria (*ex plurimis*, sull'ampia discrezionalità del legislatore nel fissare termini in materia tributaria: sentenza n. 11 del 2008; n. 375 del 2002; n. 430 del 1995; n. 238 del 1984). E ciò anche nell'ipotesi – come quella di specie – in cui la proroga intervenga dopo la scadenza del termine ed abbia perciò l'effetto di una rimessione in termini.

7. – La questione di legittimità costituzionale degli artt. 1 e 3 del decreto-legge n. 498 del 1961 per violazione del principio della «ragionevole durata del processo», stabilito dal secondo periodo del secondo comma dell'art. 111 Cost. non è fondata.

7.1. – Il rimettente ritiene che detto principio, «così come inteso dalla Corte europea dei diritti dell'uomo», non permette che nel processo si verifichino «ritardi derivanti da disfunzioni dell'apparato pubblico». Al riguardo, va innanzi tutto rilevato che – secondo la costante giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo, genericamente richiamata sul punto dal rimettente – l'art. 6 della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, che pone il principio di un termine ragionevole di durata dei procedimenti, non trova applicazione nel processo tributario, in quanto tale contenzioso esula dall'àmbito dei diritti e obblighi di natura civile, salvo che il giudizio abbia «ad oggetto anche l'applicazione di sanzioni amministrative, intendendo per tale ogni prestazione pecuniaria diversa da quella d'imposta che non abbia carattere reintegrativo della pretesa erariale» (*ex multis*: sentenze Jussila contro Finlandia del 23 novembre 2006; Ferrazzini contro Italia del 12 luglio 2001). Poiché il giudice *a quo* non afferma che il giudizio tributario principale ha ad oggetto l'applicazione di sanzioni amministrative, nella specie il principio della ragionevole durata del processo non trova fondamento nel citato art. 6 della Convenzione, come sopra interpretato dalla Corte europea dei diritti dell'uomo, ma solo nell'art. 111, secondo comma, secondo periodo, Cost., il quale stabilisce che detto principio opera con riferimento a «ogni processo» e, pertanto, anche a quello tributario. Da ciò consegue che l'unico parametro utilmente evocabile dal rimettente è costituito dalla suddetta disposizione costituzionale.

7.2. – Cosí precisato il parametro costituzionale, nel merito la questione deve essere dichiarata non fondata.

La costante giurisprudenza di questa Corte ha affermato che il principio della ragionevole durata del processo va contemperato, alla luce del richiamo al connotato di «ragionevolezza» che compare nel testo del parametro, con il complesso delle altre garanzie costituzionali rilevanti nel processo medesimo e, in particolare, ha chiarito che possono arrecare un *vulnus* a tale principio solamente quelle norme «che comportino una dilatazione dei tempi del processo non sorrette da alcuna logica esigenza» (*ex plurimis*: ordinanze n. 67 del 2007; n. 419 del 2006). Nella specie, invece, tale logica esigenza si rinviene, come già rilevato da questa Corte con la sentenza n. 177 del 1992, nell'interesse dell'amministrazione finanziaria, costituzionalmente tutelato, al regolare accertamento e riscossione delle imposte (art. 53 Cost.).

*dichiara* non fondate le questioni di legittimità costituzionale del combinato disposto dell'art. 1 del decreto-legge 21 giugno 1961, n. 498 (Norme per la sistemazione di talune situazioni dipendenti da mancato o irregolare funzionamento degli Uffici finanziari), convertito, con modificazioni, dalla legge 28 luglio 1961, n. 770, quale sostituito dall'art. 1 della legge 25 ottobre 1985, n. 592 (Modifiche alle norme sulla proroga dei termini di prescrizione e di decadenza per il mancato o irregolare funzionamento degli uffici finanziari), e dell'art. 3 del medesimo decreto-legge n. 498 del 1961, quale sostituito dall'art. 33 della legge 18 febbraio 1999, n. 28 (Disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto), sollevate, in riferimento agli articoli 24 e 111, secondo comma, della Costituzione, dalla Corte di cassazione con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 23 febbraio 2009.

F.to:

Francesco AMIRANTE, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 27 febbraio 2009.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: 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.*