

CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **273/2019** (ECLI:IT:COST:2019:273)

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

Presidente: **CAROSI** - Redattore: **CAROSI**

Camera di Consiglio del **06/11/2019**; Decisione del **06/11/2019**

Deposito del **13/12/2019**; Pubblicazione in G. U. **18/12/2019**

Norme impugnate: Artt. 22, c. 1° e 2°, e 27, c. 1°, del decreto legislativo 31/12/1992, n. 546.

Massime: **40929 41825**

Atti decisi: **ord. 85/2019**

ORDINANZA N. 273

ANNO 2019

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Aldo CAROSI; Giudici : Marta CARTABIA, Giancarlo CORAGGIO, Giuliano AMATO, Silvana SCIARRA, Daria de PRETIS, Nicolò ZANON, Franco MODUGNO, Augusto Antonio BARBERA, Giulio PROSPERETTI, Giovanni AMOROSO, Francesco VIGANÒ, Luca ANTONINI,

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nel giudizio di legittimità costituzionale degli artt. 22, commi 1 e 2, e 27, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), promosso dalla Commissione tributaria provinciale di Genova nel procedimento vertente tra My Home in

Portofino srl in liquidazione e Agenzia delle entrate, Ufficio Genova 1, con ordinanza del 1° aprile 2009, iscritta al n. 85 del registro ordinanze 2019 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 24, prima serie speciale, dell'anno 2019.

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

udito nella camera di consiglio del 6 novembre 2019 il Giudice relatore Aldo Carosi.

Ritenuto che la Commissione tributaria provinciale di Genova, con ordinanza del 1° aprile 2009 (reg. ord. n. 85 del 2019), ha sollevato questioni di legittimità costituzionale degli artt. 22, commi 1 e 2, e 27, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), in riferimento agli artt. 3, 24 e 111 della Costituzione;

che il rimettente premette di essere investito del reclamo, promosso da My Home in Portofino srl in liquidazione, avverso il decreto presidenziale, emesso ai sensi dell'art. 27 del d.lgs. n. 546 del 1992, di inammissibilità del ricorso con il quale è stato impugnato un avviso di accertamento relativo al reddito d'impresa dell'anno 2004 ed emesso ai fini delle imposte dirette e dell'IVA;

che difatti la società ricorrente non si era costituita in giudizio nel termine di trenta giorni dalla proposizione del ricorso, come previsto dall'art. 22 del medesimo d.lgs. n. 546 del 1992, bensì solo successivamente al menzionato decreto presidenziale di inammissibilità, dopo la tempestiva costituzione in giudizio della resistente Agenzia delle entrate e pochi giorni prima della proposizione del reclamo;

che, quanto alla rilevanza, essa sarebbe legata al diverso esito del giudizio in corso qualora venissero accolte le odierne questioni: nel caso di infondatezza, infatti, il reclamo dovrebbe essere rigettato con sentenza di inammissibilità e la ricorrente verrebbe definitivamente privata del diritto di contestare la pretesa impositiva oggetto dell'impugnazione;

che, in considerazione del tenore letterale, dovrebbe escludersi la possibilità di adottare una interpretazione costituzionalmente orientata delle norme censurate, posto che l'inequivocabile loro formulazione non ne consentirebbe un'esegesi tale da condurre alla prosecuzione del processo nonostante la tardività della costituzione in giudizio della società ricorrente;

che, quanto alla non manifesta infondatezza, il rimettente ritiene irragionevole la disparità di trattamento tra il ricorrente nel giudizio tributario e l'attore nel processo civile, il quale, nell'ipotesi di mancata costituzione in giudizio nel termine a lui assegnato e di costituzione tempestiva del convenuto, conserva, ai sensi dell'art. 171, secondo comma, del codice di procedura civile, la possibilità di costituirsi fino alla prima udienza;

che il riconoscimento di detta facoltà anche nel processo tributario non rallenterebbe, infatti, il giudizio in maniera apprezzabile, dal momento che il ricorso potrebbe essere esaminato in una udienza pubblica da fissare successivamente alla costituzione del resistente nel rispetto di trenta giorni liberi, secondo quanto previsto dagli artt. 30 e seguenti del d.lgs. n. 546 del 1992;

che in definitiva, secondo il rimettente, «si tratterebbe di sopprimere l'esame preliminare del ricorso, regolato dagli artt. 27 e 28, d.lgs. 31.12.1992, n. 546 e prevedere la trattazione della controversia con le modalità di cui agli artt. 30 e segg. del decreto da ultimo citato anche in caso di tardiva costituzione in giudizio del ricorrente»;

che, inoltre, in assenza di un apprezzabile ritardo nel processo di accertamento e

riscossione dei tributi e, dunque, di un sensibile pregiudizio alla tutela dell'interesse fiscale, la disciplina in esame si risolverebbe anche in una lesione del diritto di difesa, garantito dall'art. 24 Cost., dal momento che il contribuente verrebbe illegittimamente privato del diritto di agire in giudizio per la tutela dei propri interessi (sono richiamate, a riguardo, le sentenze n. 283 del 1987, n. 61 del 1970 e n. 157 del 1969);

che, infine, il regime processuale previsto dagli artt. 22 e 27 del d.lgs. n. 546 del 1992 sarebbe in contrasto anche con «i principi del “giusto processo”», introdotti dal novellato art. 111 Cost., «non essendo ammissibile che il processo, strumento di attuazione della tutela giurisdizionale, costituisca per il contribuente una “trappola”, capace di sopprimere quel diritto di agire in giudizio in funzione dell'esercizio del quale esso è stato concepito, in una situazione in cui l'inerzia del ricorrente non è segno univoco di perdita dell'interesse all'azione»;

che è intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, che ha innanzitutto eccepito l'inammissibilità delle questioni: dall'ordinanza di rimessione si evince difatti che la ricorrente non si è costituita alla prima udienza, bensì successivamente alla declaratoria di inammissibilità, e, conseguentemente, la questione, volta a consentire la costituzione tardiva del ricorrente in prima udienza, sarebbe inammissibile per difetto di rilevanza;

che, nel merito, le questioni sarebbero comunque non fondate;

che, riguardo alla dedotta violazione dell'art. 3 Cost., questa Corte avrebbe più volte ritenuto che la natura impugnatoria, nonché le specificità e le peculiarità del processo tributario ne giustificano una disciplina differenziata;

che, nel caso in esame, la previsione censurata non creerebbe alcun ostacolo all'esercizio dei diritti, ma predisporrebbe una reazione immediata all'inerzia ingiustificata della parte a tutela dell'interesse pubblico alla certezza del diritto e alla riscossione dei tributi;

che il raffronto tra le discipline andrebbe quindi operato con giudizi analoghi, di tipo impugnatorio, quale, innanzitutto, il processo amministrativo;

che anche nel processo ordinario di cognizione, d'altronde, la mancata costituzione dell'attore nei termini comporterebbe la decadenza nel giudizio di appello (art. 348, primo comma, cod. proc. civ.), così come nell'opposizione a decreto ingiuntivo (art. 647 cod. proc. civ.), la mancata o ritardata costituzione dell'opponente determinerebbe l'improcedibilità dell'opposizione stessa;

che, quanto alle censure sollevate in riferimento all'art. 24 Cost., il Presidente del Consiglio dei ministri ritiene non pertinenti i “precedenti” di questa Corte richiamati dal rimettente e, comunque, generica la prospettazione della violazione del diritto di difesa, con conseguente inammissibilità, prima ancora dell'infondatezza, della relativa questione, così come di quella sollevata in riferimento all'art. 111 Cost., non essendo chiaro quale sia il meccanismo che configurerebbe per il contribuente la «trappola» menzionata nell'ordinanza di rimessione;

che in una successiva memoria, il Presidente del Consiglio dei ministri ha insistito nelle rassegnate conclusioni.

Considerato che nel corso di un procedimento di reclamo avverso il decreto presidenziale inaudita altera parte, emesso ai sensi dell'art. 27, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), con cui è stata dichiarata l'inammissibilità del ricorso per tardiva costituzione del ricorrente, la Commissione

tributaria provinciale di Genova, con l'ordinanza in epigrafe indicata, ha sollevato questioni di legittimità costituzionale degli artt. 22 e 27 del medesimo d.lgs. n. 546 del 1992, per violazione degli artt. 3, 24 e 111 della Costituzione;

che, in base alle disposizioni censurate, il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena d'inammissibilità, si costituisce in giudizio depositando nella segreteria della commissione tributaria adita, o trasmettendo a mezzo posta, il ricorso notificato, consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale (art. 22, comma 1, primo periodo); l'inammissibilità del ricorso è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce regolarmente (art. 22, comma 2); infine, il presidente della sezione, scaduti i termini per la costituzione in giudizio delle parti, esamina preliminarmente il ricorso e ne dichiara l'inammissibilità nei casi espressamente previsti, se manifesta (art. 27, comma 1);

che, secondo il rimettente, le questioni sarebbero rilevanti, in quanto, in base alle disposizioni censurate, il reclamo sarebbe infondato e il ricorso inammissibile e, d'altronde, sarebbe esclusa la possibilità di un'interpretazione costituzionalmente orientata delle menzionate disposizioni, in considerazione del loro chiaro tenore letterale;

che, nel merito, le questioni sarebbero non manifestamente infondate, innanzitutto in relazione all'art. 3 Cost., sotto il profilo della irragionevole disparità di trattamento tra il ricorrente nel giudizio tributario e l'attore nel processo civile, il quale, ai sensi dell'art. 171, secondo comma, del codice di procedura civile, nell'ipotesi di mancata costituzione in giudizio nel termine a lui assegnato e di costituzione tempestiva del convenuto, ha facoltà di costituirsi tardivamente fino alla prima udienza;

che è inoltre dedotta la lesione dell'art. 24 Cost., per violazione del diritto di difesa, in quanto, in assenza di un apprezzabile ritardo nel processo di accertamento e di riscossione dei tributi, la tutela dell'interesse fiscale non potrebbe privare il contribuente del diritto di agire in giudizio per la tutela dei propri interessi;

che sarebbero infine violati i principi del «giusto processo» introdotti dall'art. 111 Cost. «non essendo ammissibile che il processo, strumento di attuazione della tutela giurisdizionale, costituisca per il contribuente una "trappola", capace di sopprimere quel diritto di agire in giudizio in funzione dell'esercizio del quale esso è stato concepito, in una situazione in cui l'inerzia del ricorrente non è segno univoco di perdita dell'interesse all'azione»;

che, in via preliminare, l'eccezione di inammissibilità per difetto di rilevanza sollevata dall'Avvocatura generale dello Stato in ragione del fatto che il ricorrente non si fosse costituito in prima udienza, bensì nella segreteria della commissione tributaria, deve essere rigettata poiché oggetto delle questioni in esame è proprio la facoltà di costituirsi in udienza, preclusa alla luce del vigente assetto normativo, il quale consente la declaratoria di inammissibilità in limine litis ai sensi dell'art. 27 del d.lgs. n. 546 del 1992;

che, difatti, il rimettente mira a eliminare la sanzione dell'inammissibilità del ricorso in caso di tardiva costituzione del ricorrente, allorché la parte resistente si sia costituita e, conseguentemente, a precludere la declaratoria di inammissibilità in sede di esame preliminare del ricorso ai sensi dell'art. 27 del d.lgs. n. 546 del 1992;

che, secondo il rimettente, per effetto del rinvio operato dall'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, in caso di accoglimento delle questioni, diverrebbe applicabile il regime previsto dall'art. 171, secondo comma, cod. proc. civ., prospettato come tertium comparationis;

che, così delimitato il petitum, nel merito, le questioni sono manifestamente infondate;

che, com'è noto, il legislatore gode di ampia discrezionalità nella conformazione degli

istituti processuali, fermo restando il limite della manifesta irragionevolezza (ex plurimis, sentenze n. 45 del 2019; n. 225, n. 77 e n. 45 del 2018);

che, in particolare, questa Corte ha più volte chiarito «che non esiste un principio costituzionale di necessaria uniformità tra i diversi tipi di processo (ex plurimis sentenze n. 165 e n. 18 del 2000, n. 82 del 1996; ordinanza n. 217 del 2000), e, più specificatamente, un principio di uniformità del processo tributario e di quello civile (tra le altre, ordinanze n. 316 del 2008, n. 303 del 2002, n. 330 e n. 329 del 2000, n. 8 del 1999)» (sentenza n. 199 del 2017);

che, con riferimento all'art. 3 Cost., è affermazione costante quella per cui la giurisdizione tributaria, rispetto a quella civile ed amministrativa, conserva una sua specificità (ex multis sentenze n. 165 del 2000 e n. 53 del 1998), correlata sia alla configurazione del processo tributario come processo impugnatorio, sia al rapporto sostanziale oggetto del giudizio, rapporto «che attiene alla fondamentale ed imprescindibile esigenza dello Stato di reperire i mezzi per l'esercizio delle sue funzioni attraverso l'attività dell'Amministrazione finanziaria, la quale ha il potere-dovere di provvedere, con atti autoritativi, all'accertamento ed alla pronta riscossione dei tributi» (sentenza n. 53 del 1998);

che, alla luce di tali premesse e in relazione, specificamente, all'asserita lesione del principio di eguaglianza, con riferimento al *tertium comparationis* dedotto nell'odierno giudizio (art. 171 cod. proc. civ.), assume dunque particolare rilievo la specificità della giurisdizione tributaria, correlata a un giudizio di tipo impugnatorio, instaurato entro stretti limiti di decadenza, di provvedimenti autoritativi, in cui la definitività della posizione sostanziale in essi racchiusa è garanzia di certezza e stabilità dei rapporti giuridici tributari;

che, peraltro, con specifico riferimento alla tardiva costituzione dell'opponente nel procedimento per decreto ingiuntivo (art. 647 cod. proc. civ.), questa Corte, chiamata a scrutinare la pretesa disparità di trattamento rispetto alla disciplina della costituzione in giudizio dell'attore nel processo ordinario, ha già osservato che i termini posti, in quell'occasione, a raffronto dal rimettente sono privi di omogeneità e quindi non comparabili, in quanto, attesa la natura impugnatoria dell'opposizione a decreto ingiuntivo, il parallelo sarebbe potuto eventualmente porsi con la disciplina della costituzione in giudizio dell'appellante, in relazione alla quale doveva comunque escludersi l'asserita disegualianza, essendo prevista anche per l'appellante analoga sanzione di improcedibilità in caso di costituzione tardiva (ordinanze n. 154 del 2005 e n. 239 del 2000);

che, in conclusione, l'eterogeneità dell'elemento di raffronto del giudizio di eguaglianza comporta la manifesta infondatezza della relativa questione (ordinanze n. 202 del 2018, n. 290 del 2016 e n. 165 del 2015);

che, del pari, sono manifestamente infondate le censure sollevate in riferimento agli artt. 24 e 111 Cost.;

che, con riferimento ai predetti parametri, secondo la giurisprudenza di questa Corte, la discrezionalità del legislatore nella conformazione degli istituti processuali incontra il limite nella esigenza che «non vengano imposti oneri tali o non vengano prescritte modalità tali da rendere impossibile o estremamente difficile l'esercizio del diritto di difesa o lo svolgimento dell'attività processuale» (sentenza n. 121 del 2016; tra le tante, nello stesso senso, sentenze n. 199 del 2017, n. 44 del 2016, n. 117 del 2012 e n. 237 del 2007);

che l'onere della costituzione in giudizio del ricorrente entro trenta giorni dall'ultima notifica, di per sé non eccessivamente gravoso, non è manifestamente irragionevole in quanto, come dianzi evidenziato, funzionale al consolidamento dell'atto amministrativo e alla tutela dell'interesse pubblico alla certezza e stabilità della pretesa finanziaria oggetto del provvedimento impugnato;

che, infine, dalle argomentazioni che precedono consegue anche il rigetto della questione sollevata in riferimento all'art. 111 Cost. – peraltro genericamente evocato – in quanto priva di autonomia rispetto a quella riferita all'art. 24 Cost.

Visti gli artt. 26, secondo comma, della legge 11 marzo 1953, n. 87, e 9, comma 1, delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale degli artt. 22, commi 1 e 2, e 27, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), sollevate, in riferimento agli artt. 3, 24 e 111 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Genova con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 6 novembre 2019.

F.to:

Aldo CAROSI, Presidente e Redattore

Roberto MILANA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 13 dicembre 2019.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Roberto MILANA

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.