



CORTE COSTITUZIONALE

SENTENZA 27 MARZO 2025, N. 36

Testo

Materia

Giustizia tributaria – Affidamento

Tipologia di decisione

Sentenza di accoglimento

Oggetto della q.l.c.

Art. 58, co. 3, *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), come introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. **bb**), *decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 220* (Disposizioni in materia di contenzioso tributario)

Parametri

Artt. 3, co. 1, 24, co. 2, 102, co. 1, e 111, co. 1 e 2, Cost.

Massima

- È costituzionalmente illegittimo il divieto di deposito di deleghe, procure e altri atti rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti nel contenzioso tributario. L'esclusione altera la parità delle armi e comprime il diritto alla prova, in violazione degli artt. 3, 24, co. 2, e 111, co. 2, Cost., nonché il principio di ragionevolezza nell'esercizio della discrezionalità legislativa processuale.

Profili d'interesse

- La Corte conferma l'ampia discrezionalità del legislatore sulla disciplina dei rapporti pendenti, persino quando ciò incida negativamente su diritti soggettivi già perfetti.
- La decisione, quantomeno sul piano testuale, sembra prospettare un'inedita distinzione tra «irrazionalità» e «irragionevolezza».
- La Corte non fornisce una motivazione approfondita della riscontrata irragionevolezza delle norme processualtributarie sottoposte al suo vaglio, limitandosi a richiamare il proprio orientamento circa l'intangibilità dell'affidamento ingenerato da un precedente esercizio del potere legislativo.

Precedenti connessi

- C. cost., *sentenza 9 maggio 2019, n. 108*
- C. cost., *sentenza 17 ottobre 2023, 190*

Estratto della motivazione

L'art. 4, comma 2, del d.lgs. n. 220 del 2023 dispone l'immediata applicazione del nuovo art. 58 del d.lgs. n. 546 del 1992 (segnatamente delle disposizioni «di cui all'articolo 1, comma 1, letter[a] [...] bb)» del d.lgs. n. 220 del 2023, che hanno riscritto in senso più restrittivo la disciplina dei nova istruttori in appello dettata dal previgente art. 58) ai processi di primo e secondo grado e di cassazione incardinati a far data dal giorno successivo all'entrata in vigore (prevista per il 4 gennaio 2024) del medesimo d.lgs. n. 220 del 2023.

Così disponendo, tuttavia, la previsione transitoria oblitera la circostanza che nei processi iniziati in grado di appello dopo tale data, il cui primo grado sia stato incardinato nel vigore della precedente disciplina, le parti, confidando sulla facoltà, loro riconosciuta dal previgente art. 58, comma 2, di depositare documenti anche nell'eventuale processo di gravame, potrebbero averne omissa la produzione in prime cure.

[...]

In questo modo, lo *ius superveniens*, sebbene formalmente operi per il futuro, nella sostanza incide sugli effetti giuridici di situazioni processuali verificatesi nei giudizi iniziati nel vigore della precedente normativa e ancora in corso.

[L]'immediata efficacia del mutamento normativo determina conseguenze non dissimili da quelle della retroattività impropria, in quanto, frustrando l'aspettativa delle parti che hanno confidato nella possibilità di esercitare il loro diritto alla prova anche in appello, lede il legittimo affidamento, «da considerarsi ricaduta e declinazione "soggettiva" dell'indispensabile carattere di coerenza di un ordinamento giuridico, quale manifestazione del valore della certezza del diritto» (sentenza n. 108 del 2019).

È pur vero che, con riferimento particolare ai rapporti di durata, e alle modificazioni peggiorative che su di essi incidono secondo il meccanismo della cosiddetta retroattività impropria, questa Corte ha più volte affermato che il legislatore dispone di ampia discrezionalità e può anche modificare in senso sfavorevole la disciplina di quei rapporti, ancorché l'oggetto sia costituito da diritti soggettivi perfetti, e comunque a condizione che la retroattività trovi adeguata giustificazione sul piano della ragionevolezza e non trasmodi in un regolamento irrazionalmente lesivo del legittimo affidamento dei cittadini (*ex plurimis*, sentenze n. 136 del 2022, n. 234 del 2020 e n. 241 del 2019).

Tuttavia, una giustificazione siffatta non si ravvisa nel caso di specie, non potendo la pur legittima esigenza di dare immediata attuazione alla disciplina che il legislatore ha ritenuto più adeguata e opportuna, così sostituendola a quella contestualmente abrogata, prevalere su situazioni giuridiche già maturate nel previgente assetto normativo.

Del resto, in relazione alla previgente disciplina dei nova in appello dettata dall'art. 58 del d.lgs. n. 546 del 1992, l'art. 79, comma 1, dello stesso decreto legislativo aveva espressamente previsto che le relative disposizioni «non si applicano ai giudizi già pendenti in grado d'appello davanti alla commissione tributaria di secondo grado e a quelli iniziati davanti alla commissione tributaria regionale se il primo grado si è svolto sotto la disciplina della legge anteriore».

9.3.– L'art. 4, comma 2, del d.lgs. n. 220 del 2023 deve, pertanto, essere dichiarato costituzionalmente illegittimo nella parte in cui prescrive che le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettera bb), dello stesso d.lgs. n. 220 del 2023 si applicano ai giudizi instaurati in secondo grado a decorrere dal giorno successivo alla sua entrata in vigore, anziché ai giudizi di appello il cui primo grado sia instaurato successivamente all'entrata in vigore del d.lgs. n. 220 del 2023.