

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **155/1963** (ECLI:IT:COST:1963:155)

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

Presidente: **AMBROSINI** - Redattore: - Relatore: **BRANCA**

Udienza Pubblica del **23/10/1963**; Decisione del **05/12/1963**

Deposito del **13/12/1963**; Pubblicazione in G. U.

Norme impugnate:

Massime: **1984 1985 1986 1987 1988**

Atti decisi:

N. 155

SENTENZA 5 DICEMBRE 1963

Deposito in cancelleria: 13 dicembre 1963.

Pubblicazione in "Gazzetta Ufficiale" n. 331 del 21 dicembre 1963.

Pres. AMBROSINI - Rel. BRANCA

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Prof. GASPARE AMBROSINI, Presidente - Prof. GIUSEPPE CASTELLI AVOLIO - Prof. ANTONINO PAPALDO - Prof. NICOLA JAEGER - Prof. GIOVANNI CASSANDRO - Prof. BIAGIO PETROCELLI - Dott. ANTONIO MANCA - Prof. ALDO SANDULLI - Prof. GIUSEPPE BRANCA - Prof. MICHELE FRAGALI - Prof. COSTANTINO MORTATI - Prof. GIUSEPPE CHIARELLI - Dott. GIUSEPPE VERZÌ - Dott. GIOVANNI BATTISTA BENEDETTI, Giudici,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale degli artt. 2 e 3 della legge 10 dicembre 1961, n. 1346, promosso con ordinanza emessa il 13 novembre 1962 dalla Commissione distrettuale delle imposte dirette di Milano su ricorso della Società a r. l. "T.I.S - Termo idraulica sanitaria" contro l'Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Milano, iscritta al n. 11 del Registro ordinanze 1963 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 38 del 9 febbraio 1963.

Visti l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei Ministri e gli atti di costituzione in giudizio del Ministro delle finanze e della Società "T.I.S -Termo idraulica sanitaria";

udita nell'udienza pubblica del 23 ottobre 1963 la relazione del Giudice Giuseppe Branca;

uditi l'avv. Paolo Boitani, per la Società "T.I.S", e il sostituto avvocato generale dello Stato Umberto Coronas, per il Presidente del Consiglio dei Ministri e per il Ministro delle finanze.

Ritenuto in fatto:

1. - Nel corso d'un procedimento promosso dalla Società a r. l. "T.I.S - Termo idraulica sanitaria" contro l'Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Milano la Commissione distrettuale delle imposte dirette di Milano, con ordinanza 13 novembre 1962, sollevava questione di legittimità costituzionale degli artt. 2 e 3 della legge 10 dicembre 1961, n. 1346, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione.

L'ordinanza è stata ritualmente notificata e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 9 febbraio 1963, n. 38.

In essa la Commissione distrettuale, dopo aver motivato la rilevanza della questione di legittimità costituzionale, osserva come le norme impugnate - a quanto pare - diano origine ad una disparità di trattamento fra contribuenti che contrasta con l'art. 3 della Costituzione (coordinato con l'art. 53): infatti, sui redditi prodotti nello stesso periodo di tempo anteriore al 1961 chi è stato o sarà iscritto a ruolo dopo il 1 gennaio 1961 paga l'addizionale o l'aumento dell'addizionale E. C. A., previsto dall'art. 1 della legge n. 1346 del 1961, mentre chi per avventura sia stato iscritto prima è esente dall'imposta.

Altrettanto afferma, nell'atto di costituzione depositato il 27 febbraio 1963, la Società "T.I.S". La quale aggiunge come l'art. 2 della legge impugnata violi il principio, derivante dagli artt. 3 e 53 della Costituzione, per cui le imposte devono essere pagate con applicazione delle aliquote in vigore nell'anno a cui si riferiscono: il che non avverrebbe con la disposizione denunciata poiché essa colpisce con l'addizionale o con l'aumento dell'addizionale solo alcuni dei redditi maturati in uno stesso periodo di tempo e li colpisce per cause indipendenti dal fatto del contribuente.

Inoltre le norme impugnate, avendo efficacia retroattiva, sarebbero in contrasto con l'art. 23 della Costituzione poiché colpiscono redditi che dall'imposta in oggetto erano esenti all'epoca in cui sono maturati: secondo la parte privata, la sentenza del 1959 n. 9 della Corte costituzionale ammette, sì, la retroattività delle leggi tributarie, ma, evidentemente, solo in casi eccezionali: e questo non è un caso eccezionale trattandosi d'una imposta ordinaria.

2. - Il Presidente del Consiglio è intervenuto, a mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, con un atto, depositato l'8 gennaio 1963, il cui contenuto è identico a quello delle deduzioni depositate nella stessa data per il Ministro delle finanze.

L'Avvocatura dello Stato nega la fondatezza della questione di legittimità costituzionale:

infatti la Corte costituzionale, come risulterebbe dalla sua stessa giurisprudenza (sentenze nn. 3, 28, 118 del 1957 e n. 53 del 1958), non può estendere il proprio controllo oltre l'oggetto della norma impugnata essendo riservata al legislatore la valutazione della diversità di situazioni che legittimano trattamenti normativi diversi: nella specie, per quanto riguarda la sovrimposta, la disparità di trattamento fra coloro che hanno pagato l'imposta per i redditi anteriori al 1961 e coloro che non l'hanno ancora pagata si fonderebbe su una valutazione della diversità delle situazioni fatta dal legislatore con criteri puramente obbiettivi e perciò non sindacabili in questa sede.

Quanto all'art. 53 della Costituzione (che si richiama alla capacità contributiva), secondo l'Avvocatura dello Stato esso si riferisce al sistema tributario nel suo insieme e non può essere invocato per giudicare della costituzionalità d'una legge che impone un singolo tributo.

3. - Nella memoria, depositata l'8 ottobre 1963, la Società "T.I.S" ribatte le argomentazioni della Presidenza del Consiglio, rilevando soprattutto come una cosa sia la discrezionalità del legislatore nel valutare la diversità delle situazioni da disciplinare diversamente ed altra cosa sia l'esistenza obbiettiva di tale diversità: nel caso in questione la diversità non sussiste poiché si tratta di redditi dello stesso tipo maturati nello stesso periodo di tempo, che perciò sarebbe arbitrario colpire in maniera diversa.

L'Avvocatura dello Stato, a sua volta, nella memoria depositata il 10 ottobre 1963, sostiene che la mancata tempestiva iscrizione nel ruolo dipende il più delle volte dall'azione contenziosa, talvolta infondata, del contribuente: il quale per effetto di essa ha il vantaggio di assolvere il suo obbligo tributario più tardi di quegli altri che sono stati iscritti tempestivamente nei ruoli: egli si trova pertanto in una situazione diversa nei confronti di costoro, situazione che appunto è stata discrezionalmente e perciò insindacabilmente valutata dal legislatore ai fini dell'applicazione dell'imposta o sovrimposta in oggetto.

4. - Nella discussione orale l'Avvocatura dello Stato e il difensore della Società "T.I.S" hanno ribadito le loro tesi.

Considerato in diritto:

1. - Sono denunciati gli artt. 2 e 3 della legge 10 dicembre 1961, n. 1346, che estende la c. d. addizionale E.C.A. a tributi non contemplati nella legge istitutiva (R.D.L. 30 novembre 1937, n. 2145) e che ne aumenta in generale l'aliquota.

L'art. 2 (del quale il successivo non è che un corollario) fa gravare l'addizionale su redditi maturati anteriormente alla pubblicazione della legge e perciò ha effetto retroattivo; ma l'eccezione relativa alla illegittimità costituzionale delle leggi tributarie retroattive, come sono le norme denunciate, benché proposta dalla parte privata nel giudizio di merito e ripresa dinanzi alla Corte costituzionale, non è stata accolta nell'ordinanza di rinvio, e non può essere esaminata in questa sede.

L'ordinanza della Commissione distrettuale di Milano denuncia, invece, gli artt. 2 e 3 della legge citata solo perché essi porterebbero in sé la conseguenza d'una evidente disparità di trattamento, rispetto all'obbligo tributario, fra contribuenti le cui obbligazioni d'imposta sono state iscritte a ruolo prima d'una certa data e contribuenti che sono stati o saranno iscritti dopo quella data.

La questione, entro tali limiti, è fondata.

2. - Come è noto, l'addizionale E. C. A. grava, con una aliquota la cui misura è stata aumentata dalla stessa legge del 1961, n. 1346, sui contribuenti che devono certe imposte e sovrimposte indicate da questa legge e da altre leggi precedenti (imposte sulle società, sui redditi dei terreni, dei fabbricati, di ricchezza mobile, sui redditi agrari, complementare ecc.): il contribuente, per ogni lira di imposta da lui dovuta sulle società, sui terreni, sui fabbricati, ecc., è tenuto appunto a pagare alcuni centesimi a titolo di addizionale, dimodoché l'addizionale grava sugli stessi redditi per i quali si deve l'imposta (o sovrimposta) principale concernente le società, i terreni, i fabbricati, ecc. Ne deriva che, a parità di reddito e perciò d'obbligazione tributaria principale, dovrebbe corrispondere parità dell'ammontare dell'imposta addizionale: altrimenti si colpirebbe il contribuente prescindendo dalla sua capacità contributiva (art. 53 della Costituzione) che nella specie è quella individuata o da individuare ai fini delle imposte principali.

Dato ciò, non v'è dubbio che l'art. 2 della legge del 1961, n. 1346, contrasti con l'art. 53, primo comma, della Costituzione; norma che, costituendo fra l'altro armonico e specifico sviluppo del principio d'eguaglianza contenuto nell'art. 3 della Costituzione, si traduce, per quanto riguarda le imposte sui redditi, nell'esigenza di imposizione uguale per redditi uguali e di imposizione diversa per redditi diversi. In realtà l'addizionale ed il suo aumento, così come sono congegnati, finiscono per incidere, senza che se ne veda una giustificazione, in maniera diversa da contribuente a contribuente, nonostante che la situazione di ciascuno di costoro, presa come presupposto per l'obbligo tributario, sia obbiettivamente identica: infatti, dato un progresso periodo di imposta, i contribuenti che siano stati iscritti, per il tributo principale, nei ruoli di seconda serie del 1960, hanno dovuto pagare l'addizionale nella misura prevista dalla legge denunciata (ciò perché in questi casi si tratta di imposta principale esigibile solo dal 1 gennaio 1961 e la norma denunciata aggiunge l'addizionale o il suo aumento a tutte le imposte principali che siano esigibili da quella data, quale che sia l'anno a cui si riferiscono); invece gli altri contribuenti - che rispetto a quello stesso periodo di imposta erano gravati da analoga obbligazione tributaria sulle società, sui terreni e fabbricati, ecc., ma per avventura sono stati iscritti nei ruoli di prima serie del 1960 - sono sfuggiti all'addizionale prevista dalla legge denunciata: infatti, nei confronti di costoro l'imposta principale si è resa esigibile anteriormente al 1 gennaio 1961, e perciò la norma denunciata non li tocca.

Secondo l'Avvocatura dello Stato tale diversità di trattamento si giustifica con la diversa situazione di chi, relativamente a un dato periodo di imposta, può assolvere il suo obbligo tributario dopo il 1 gennaio 1961 rispetto a chi, per lo stesso periodo tributario e per le stesse imposte, ha dovuto pagare anteriormente a quella data: sarebbe giusto che il primo contribuente, godendo rispetto al secondo del vantaggio d'un ritardo nel pagamento dell'imposta principale, sia gravato, lui solo, dell'addizionale o del suo aumento. Ma l'obiezione non può accogliersi innanzi tutto perché il vantaggio derivante dal ritardo nel pagamento non è segno, di per sé, d'una maggiore capacità contributiva, tanto più in quanto è compensato, almeno di recente, dall'obbligo di pagare gli interessi sulle somme dovute a titolo di imposta; in secondo luogo perché risulta, sia dal testo delle norme denunciate sia dai lavori preparatori, che il legislatore non è stato mosso dall'intento di disciplinare in modo disuguale situazioni da esso ritenute disuguali, ma ha emanato la legge con la sola preoccupazione delle necessità di bilancio: dimodoché la diversità di trattamento, invece che derivare da una precisa volontà legislativa diretta a distinguere situazione da situazione, è piuttosto un effetto che discende dallo stesso meccanismo d'incidenza dell'imposta e non trova in verità alcuna giustificazione: i bisogni finanziari dello Stato possono legittimare l'aumento delle aliquote o del numero dei tributi, ma non l'imposizione d'un obbligo tributario diverso fra l'uno e l'altro contribuente ai quali sia riconosciuta la stessa capacità contributiva.

3. - Dopo ciò risulta chiaro come la norma denunciata sia costituzionalmente illegittima solo in quanto si riferisce a periodi di imposta rispetto ai quali uno stesso tributo principale è divenuto esigibile, nei riguardi d'alcuni contribuenti, dal 1 gennaio 1961, mentre, nei riguardi d'altri contribuenti, è divenuto esigibile anteriormente a tale data.

Ne deriva innanzi tutto che l'illegittimità costituzionale non colpisce la seconda parte del primo comma dell'art. 2, che riguarda le imposte di registro, di successione, ipotecarie e sul valore dell'asse ereditario: in tali casi l'imposta (di registro, di successione, ecc.) e con essa l'aumento dell'addizionale sono dovuti per fatti e situazioni posteriori al 18 gennaio 1962, giorno in cui è entrata in vigore la legge denunciata; legge che perciò, su questo punto, non si riferisce al tempo anteriore e fa gravare ugualmente l'addizionale su tutti coloro rispetto ai quali si è prodotto nella stessa epoca uno stesso presupposto: cosicché non è a parlare di disparità di trattamento fra contribuente e contribuente.

Illegittima è, invece, come e nel senso che s'è detto, la prima parte del primo comma dello stesso art. 2, che, richiamandosi al precedente art. 1 e alla legge del 1937, n. 2145, sottopone all'addizionale chi sia tenuto a pagare dal 1 gennaio 1961 l'imposta sulle società o sui redditi o un'imposta o sovrimposta comunale riscuotibile per ruolo (v. art. 1 della legge del 1961, n. 1346, e art. 1, lett. a e c, del R.D. L. 30 novembre 1937, n. 2145); tuttavia occorre ancora una volta precisare che questa norma è illegittima non perché e in quanto si riferisce a periodi di imposta anteriori al 1961, ma solo perché e in quanto l'incidenza dell'addizionale sul reddito maturato in tali periodi dà luogo a diversità di trattamento fra contribuente e contribuente.

Ne deriva che nel suo riferimento al periodo d'imposta corrispondente all'anno solare 1960 la norma denunciata non è colpita dal vizio di illegittimità costituzionale. Infatti, da un lato, con la iscrizione provvisoria o definitiva nei ruoli, fatta di regola nel 1959 per il 1960 (artt. 175, 179 e 281 del T.U. imposte dirette), una parte dell'imposta di ricchezza mobile, complementare ecc., dovuta per il 1960, si è resa esigibile nei riguardi di tutti i contribuenti anteriormente al 1961, dimodoché per questa parte tutti sono sfuggiti all'aumento dell'addizionale (così come l'hanno evitato nei casi in cui l'imposta si è riscossa per ritenuta). Dall'altro, se si fu o si sarà soggetti a supplementi d'imposta di ricchezza mobile, complementare ecc. per lo stesso anno 1960, ciò fu o sarà conseguenza di nuove iscrizioni nei ruoli ricollegantisi a loro volta a dichiarazioni dei contribuenti o ad accertamenti degli uffici; ma queste dichiarazioni e questi accertamenti non possono essere stati, per nessun contribuente, anteriori al 1 gennaio 1961 (dato che la dichiarazione dei redditi per il 1960 si fa nel 1961); vale a dire che per tutti i contribuenti quell'ulteriore debito di imposta relativo al 1960 s'è reso o si renderà esigibile dopo il 1 gennaio 1961, cosicché su di esso tutti saranno tenuti all'aumento della addizionale previsto dalla norma denunciata; la quale dunque, non comportando alcuna disparità di trattamento, non è colpita da illegittimità costituzionale nei limiti in cui è applicabile al periodo di imposta 1960.

Altrettanto si dica, per gli enti tassabili in base al bilancio, del periodo d'imposta sui redditi corrispondente all'esercizio 1959-1960: dopo la iscrizione ex artt. 176, 178, 281 e 282 del T.U., avvenuta per il 1959-60, non sembra che, nella normalità dei casi, si sia fatto in tempo ad iscrivere supplementi d'imposta esigibili anteriormente al 1961; dimodoché non c'è supplemento relativo al 1959-60 sul quale non si paghi l'addizionale prevista dalla norma impugnata, e ciò significa che tutti i contribuenti vi sono soggetti e tutti a parità di condizioni sono trattati ugualmente. E analogo discorso va fatto, per lo stesso periodo 1959-60, relativamente all'imposta sulle società: dopo il pagamento del tributo ex artt. 21, 168 del T.U. è improbabile che ci siano state iscrizioni di supplementi di imposta esigibili anteriormente al 1961: o, se ci sono state, possono considerarsi fatti marginali e, in questo caso, irrilevanti.

Al contrario, lo stesso art. 2, primo comma, prima parte, non sfugge alla dichiarazione di illegittimità costituzionale nei limiti in cui esso è applicabile a periodi d'imposta anteriori al 1960 o al 1959-60: rispetto al 1959 (o al secondo semestre di quest'anno o, a maggior ragione, rispetto agli anni anteriori) c'è da dire che, per molti contribuenti, la cui dichiarazione, presentata nel '60, era di facile lettura, anche l'eventuale supplemento d'imposta, giustificato da tale dichiarazione o da accertamento degli uffici, è divenuto esigibile prima del 1961: dimodoché rispetto a tale supplemento costoro hanno potuto evitare l'addizionale prevista dalla norma denunciata; per altri, invece, l'esame della dichiarazione dei redditi relativa al

1959 o a periodi precedenti o l'accertamento degli uffici sono stati più laboriosi ed hanno condotto o condurranno a iscrizioni nel ruolo posteriori al dicembre del 1960: poiché in questi casi il supplemento d'imposta è divenuto esigibile nel 1961, costoro dovrebbero l'addizionale; ma una tale disparità di trattamento fra il primo e il secondo gruppo di contribuenti fa sì che la norma, se si applicasse, contrasterebbe a quel principio di giustizia distributiva che sorregge l'art. 53 della Costituzione: perciò se ne deve dichiarare la illegittimità costituzionale.

In conclusione l'art. 2, primo comma, prima parte, è costituzionalmente illegittimo in quanto fa gravare l'obbligo dell'addizionale su presupposti maturati in periodi d'imposta anteriori al 1960 o al 1959-60.

4. - Quanto poi al secondo comma dello stesso art. 2, esso è di dubbia interpretazione perché non vi sono ripetute le parole ("ancorché riferentesi a periodi d'imposta anteriori") dalle quali il primo comma trae la propria efficacia retroattiva. La norma tuttavia è stata intesa nella prassi degli uffici finanziari nel senso della retroattività almeno per quanto riguarda l'addizionale che aderisce all'imposta o sovrimposta sui fabbricati. Dato ciò, questa Corte deve dichiarare l'illegittimità costituzionale in quanto la norma si estende a periodi impositivi rispetto ai quali, nei riguardi di alcuni contribuenti a differenza che per gli altri, il tributo si è reso esigibile anteriormente al 1 gennaio 1962: a parte il termine, che in questo caso è ritardato d'un anno, per l'illegittimità del secondo comma valgono i motivi e i rilievi che sono stati già esposti relativamente al primo comma, prima parte.

5. - È denunciato anche l'art. 3 della stessa legge del 1961, n. 1346, ma senza che se ne indichino specifiche ragioni e senza che l'ordinanza di rinvio vi si attardi. La questione è infondata. La norma disciplina la riscossione dell'addizionale e dell'aumento dell'addizionale dovuta nell'anno 1961 in virtù dell'articolo precedente: essa vale nei limiti in cui è efficace questo articolo dopo che se ne è dichiarata la incostituzionalità: infatti, la dichiarazione di illegittimità dell'art. 2 porta con sé, automaticamente, una restrizione dell'ambito d'efficacia dell'art. 3 senza bisogno, rispetto a questo, d'una particolare dichiarazione di illegittimità costituzionale.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, l'illegittimità costituzionale:

a) dell'art. 2, primo comma, della legge 10 dicembre 1961, n. 1346 (relativa all'aumento della c. d. addizionale E. C. A.), in quanto si riferisce a periodi d'imposta anteriori al 1960 o al 1959-60;

b) dell'art. 2, secondo comma, della stessa legge 10 dicembre 1961, n. 1346, in quanto si riferisce a periodi d'imposta anteriori al 1961 o al 1960-61;

dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 3 della stessa legge 10 dicembre 1961, n. 1346, proposta con l'ordinanza di cui in epigrafe, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 5 dicembre 1963.

GASPARE AMBROSINI - GIUSEPPE CASTELLI AVOLIO - ANTONINO PAPALDO - NICOLA JAEGER
- GIOVANNI CASSANDRO - BIAGIO PETROCELLI - ANTONIO MANCA - ALDO SANDULLI -
GIUSEPPE BRANCA - MICHELE FRAGALI - COSTANTINO MORTATI - GIUSEPPE CHIARELLI -
GIUSEPPE VERZÌ - GIOVANNI BATTISTA BENEDETTI.

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.