

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **104/1985** (ECLI:IT:COST:1985:104)

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

Presidente: **ROEHRSEN** - Redattore: - Relatore: **BUCCIARELLI DUCCI**

Camera di Consiglio del **30/01/1985**; Decisione del **16/04/1985**

Deposito del **17/04/1985**; Pubblicazione in G. U.

Norme impugnate:

Massime: **10819 10820 10821**

Atti decisi:

N. 104

SENTENZA 16 APRILE 1985

Deposito in cancelleria: 17 aprile 1985.

Pubblicazione in "Gazz. Uff." n. 97 bis del 24 aprile 1985.

Pres. ROEHRSEN - Rel. BUCCIARELLI DUCCI

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Prof. GUGLIELMO ROEHRSEN, Presidente - Avv. ORONZO REALE - Dott. BRUNETTO BUCCIARELLI DUCCI - Avv. ALBERTO MALAGUGINI - Prof. LIVIO PALADIN - Prof. ANTONIO LA PERGOLA - Prof. VIRGILIO ANDRIOLI - Dott. FRANCESCO SAJA - Prof. GIOVANNI CONSO - Prof. ETTORE GALLO - Dott. ALDO CORASANITI - Prof. GIUSEPPE BORZELLINO - Dott. FRANCESCO GRECO, Giudici,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale degli artt. 12, lett. d e 13 del d.P.R. 29 settembre

1973, n. 597 (istituzione e disciplina dell'IRPEF), promosso con ordinanza emessa l'11 marzo 1977 dalla Commissione tributaria di primo grado di Civitavecchia sul ricorso proposto da Galimberti Lorenzo contro Ufficio Distrettuale II.DD. di Civitavecchia, iscritta al n. 344 del registro ordinanze 1977 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 265 dell'anno 1977.

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

udito nella camera di consiglio del 30 gennaio 1985 il Giudice relatore Brunetto Bucciarelli Ducci.

Ritenuto in fatto:

1. - La Commissione tributaria di primo grado di Civitavecchia, con ordinanza dell'11 marzo 1977, ha sollevato in relazione agli artt. 3 e 53 della Costituzione questione di legittimità costituzionale degli artt. 12, lett. d) e 13 del d.P.R. 29 settembre 1973, n.597 (istituzione e disciplina dell'IRPEF), nella parte in cui non escludono la tassazione separata sui redditi costituiti da emolumenti arretrati per lavoro dipendente quando tali redditi, cumulati con gli altri percepiti dal contribuente nei singoli anni cui si riferiscono, non superano il minimo imponibile, sia che si tratti dell'imposta complementare che di quella sul reddito delle persone fisiche.

Tale mancata previsione determinerebbe - secondo il giudice a quo - una ingiustificata disparità di trattamento tra il lavoratore che percepisce subito gli emolumenti e chi invece li percepisce negli anni successivi sotto forma di arretrati. Nel primo caso, infatti, tali emolumenti concorrono a formare il reddito complessivo su cui applicare l'imposta in via ordinaria, con le conseguenti detrazioni, mentre nel secondo caso per effetto della tassazione separata l'imposta viene applicata automaticamente e senza tenere conto degli altri redditi percepiti negli anni di riferimento degli arretrati e quindi anche nell'ipotesi in cui, se cumulati, non avrebbero raggiunto un reddito complessivo sufficiente per la tassazione (come nel caso di specie oggetto del procedimento di merito, riguardante arretrati di pensione del 1972 e 1973).

2. - È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, rilevando come l'ordinanza di rimessione non tenga conto delle modifiche introdotte nella normativa riguardante la tassazione separata dei redditi di pensione con l'art. 20 della legge 2 dicembre 1975, n. 576, il quale dispone che l'imposta determinata in base all'art. 13 del d.P.R. n. 597/1973 per gli arretrati di pensione è ridotta delle detrazioni di cui al primo comma dell'art. 15 e al terzo comma dell'art. 16 stesso d.P.R., venendo così a conseguirsi con la tassazione separata il medesimo risultato al quale si perviene con la tassazione ordinaria.

Poiché peraltro la controversia ricade nel periodo anteriore all'entrata in vigore del d.P.R. n. 576/1975, essa andrebbe regolata sulla base della normativa originariamente dettata con la riforma del 1973, che ha introdotto il sistema della tassazione separata. Se in questa prima fase di attuazione della riforma - osserva l'Avvocatura - si sono verificati effetti di aggravamento dell'imposizione tributaria per alcune categorie di contribuenti, si tratterebbe di conseguenze inevitabili del passaggio tra due diverse forme di tassazione, specie quando - come nel caso in esame - vengono colpiti con la nuova imposta sul reddito delle persone fisiche emolumenti arretrati riferiti a periodi ricadenti sotto l'abolita imposta complementare. Ma tali inconvenienti, secondo l'Avvocatura dello Stato, non comporterebbero l'illegittimità costituzionale delle norme impugnate.

1. - La Corte è chiamata a decidere se contrastino o meno con gli artt. 3 e 53 della Costituzione gli artt. 12, lett. d) e 13 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 (istituzione e disciplina dell'IRPEF), nella parte in cui non prevedono la esclusione della tassazione separata dei redditi costituiti da emolumenti arretrati per lavoro dipendente quando tali redditi cumulati con gli altri percepiti dal contribuente nei singoli anni cui si riferiscono, non superano il minimo imponibile.

Il giudice a quo prospetta il dubbio che tali disposizioni violino i principi di uguaglianza e di proporzionalità tra l'imposizione tributaria e la capacità contributiva, determinando arbitrarie discriminazioni tra obbligati fiscali che si trovano nelle stesse condizioni.

2. - La questione è fondata.

L'impugnato art. 12 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 dispone che la tassazione separata si applica sui diversi redditi indicati nello stesso articolo, tra i quali, alla lettera d), gli emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti percepiti dai prestatori di lavoro dipendente, e quindi anche gli arretrati di pensione.

L'art. 13, pure impugnato, detta i criteri per la determinazione della imposta per i redditi soggetti a tassazione separata. Ma nessuna delle due norme prevede l'esclusione da tale forma di tassazione dei redditi da emolumenti arretrati quando questi, cumulati con gli altri redditi percepiti dal contribuente nei singoli anni cui si riferiscono, non superano il minimo imponibile.

Tale mancata previsione genera effettivamente una discriminazione priva di giustificazione tra chi percepisce gli stessi emolumenti a titolo di pensione, a seconda che essi vengano corrisposti subito o negli anni successivi sotto forma di arretrati, e viola altresì il principio della corrispondenza tra capacità contributiva ed onere fiscale

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, infatti, il principio della correlazione tra prestazioni tributarie e capacità contributiva impone al legislatore di commisurare il carico tributario in modo uniforme nei confronti dei vari soggetti, allorché sia dato riscontrare per essi una identità della situazione di fatto presa in considerazione dalla legge ai fini dell'imposizione del tributo (sent. n. 92 del 1963). E non v'è dubbio che nel caso in esame identica è la situazione del pensionato che riceve gli emolumenti dovutigli anno per anno e di chi invece li percepisce in modo cumulato sotto forma di arretrati negli anni successivi. Nell'uno e nell'altro caso infatti la capacità contributiva dei due soggetti è perfettamente equivalente, cosicché è priva di ogni giustificazione la eventuale maggiore onerosità del tributo dovuto in relazione agli stessi redditi da chi li abbia percepiti in ritardo.

Né vale obiettare - come si legge nell'atto di intervento dell'Avvocatura dello Stato - che nella prima attuazione della disciplina sulla tassazione separata si siano potuti verificare effetti distorsivi con aggravamento di alcune posizioni contributive, senza peraltro determinare lesione dei principi invocati; tant'è che successivamente il legislatore ha corretto tali distorsioni, disponendo con l'art. 20 della legge successiva 2 dicembre 1975, n. 576 la riduzione dell'imposta dovuta per arretrati di pensione attraverso le detrazioni previste per gli altri redditi da lavoro dipendente.

Una volta accertato infatti - come riconosce la stessa Avvocatura - che la disciplina introdotta con la legge n. 576 del 1975 non è applicabile al caso di specie, relativo ad un periodo anteriore alla sua entrata in vigore e quindi regolato dalle norme impugnate, è innegabile che la censura sollevata non attiene soltanto a inconvenienti o disarmonie nella disciplina di un determinato tributo che possano essere valutate in sede di politica legislativa,

ma riguarda invece una ipotesi di palese violazione dei principi della capacità contributiva. Questa infatti "condiziona la misura massima del tributo nel senso che questo non può essere mai fissato ad un livello superiore alla capacità dimostrata dall'atto o dal fatto economico" (ved. sentenza di questa Corte n. 200 del 1972). La discrezionalità legislativa, invero, trova sempre un limite nella ragionevolezza delle statuizioni che comportano disparità di trattamento tra i soggetti.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara la illegittimità costituzionale del combinato disposto degli artt. 12, lett. d) e 13 del d.P.R. 29 settembre 1973, n.597 (istituzione e disciplina dell'IRPEF), in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, nella parte in cui non viene prevista la esclusione della tassazione anche separata dei redditi spettanti al contribuente costituiti da emolumenti arretrati per lavoro dipendente, quando tali redditi, sommati agli altri redditi percepiti dallo stesso contribuente nei singoli anni cui si riferiscono, non superano il minimo imponibile.

Così deciso in Roma, in camera di consiglio, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 16 aprile 1985.

F.to: GUGLIELMO ROEHRSEN - ORONZO REALE - BRUNETTO BUCCIARELLI DUCCI - ALBERTO MALAGUGINI - LIVIO PALADIN - ANTONIO LA PERGOLA - VIRGILIO ANDRIOLI - FRANCESCO SAJA - GIOVANNI CONSO - ETTORE GALLO - ALDO CORASANITI - GIUSEPPE BORZELLINO - FRANCESCO GRECO.

GIOVANNI VITALE - Cancelliere

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.