

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **87/1986** (ECLI:IT:COST:1986:87)

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

Presidente: **PALADIN** - Redattore: - Relatore: **PALADIN**

Camera di Consiglio del **04/02/1986**; Decisione del **09/04/1986**

Deposito del **14/04/1986**; Pubblicazione in G. U. **23/04/1986**

Norme impugnate:

Massime: **12329**

Atti decisi:

N. 87

SENTENZA 9 APRILE 1986

Deposito in cancelleria: 14 aprile 1986.

Pubblicazione in "Gazz. Uff." n. 16/1 s.s. del 23 aprile 1986.

Pres. e rel. PALADIN

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Prof. LIVIO PALADIN, Presidente - Prof. ANTONIO LA PERGOLA - Prof. VIRGILIO ANDRIOLI - Prof. GIUSEPPE FERRARI - Dott. FRANCESCO SAJA - Prof. GIOVANNI CONSO - Prof. ETTORE GALLO - Dott. ALDO CORASANITI - Prof. GIUSEPPE BORZELLINO - Dott. FRANCESCO GRECO - Prof. RENATO DELL'ANDRO - Prof. GABRIELE PESCATORE, Giudici,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi di legittimità costituzionale degli artt. 2195 codice civile, 4, n. 1, della legge 9

ottobre 1971, n. 825, 28 e 51 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche), 1, comma secondo, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599 (Istituzione e disciplina dell'imposta locale sui redditi), promossi con ordinanze emesse il 10 ottobre 1981 dalla Commissione tributaria di primo grado di Reggio Emilia, il 10 dicembre 1983 dalla Commissione tributaria di secondo grado di Alessandria (n. 5 ordd.), il 19 ottobre 1983 dalla Commissione tributaria di secondo grado di Macerata, il 31 marzo 1983 dalla Commissione tributaria di primo grado di Terni (n. 2 ordd.), il 23 febbraio 1984 dalla Commissione tributaria di primo grado di Piacenza, il 20 marzo 1984 dalla Commissione tributaria di secondo grado di Rovigo, il 22 maggio 1984 e 19 giugno 1984 dalla Commissione tributaria di primo grado di Trento, il 18 ottobre 1984 dalla Commissione tributaria di primo grado di Varese, il 22 giugno 1984 dalla Commissione tributaria di primo grado di Mondovì, il 21 febbraio 1984 dalla Commissione tributaria di secondo grado di Macerata e il 12 febbraio 1985 dalla Commissione tributaria di primo grado di Treviso, iscritte rispettivamente al n. 330 del registro ordinanze 1983, ai nn. 79, 80, 81, 82, 98, 336, 553, 554, 799, 809, 927, 1016 e 1134 del registro ordinanze 1984 e ai nn. 84, 192 e 383 del registro ordinanze 1985 e pubblicate nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 253 del 1983, nn. 109, 197, 252, 287, 294, 307 e 321 del 1984 e ai nn. 13 bis, 119 bis, 155 bis, 167 bis e 250 bis del 1985.

Visti gli atti d'intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nella camera di consiglio del 4 febbraio 1986 il Giudice relatore Livio Paladin.

Ritenuto in fatto:

1. - Con ordinanza emessa il 10 ottobre 1981 (ma pervenuta alla Corte il 16 aprile 1983), la Commissione tributaria di primo grado di Reggio Emilia, giudicando sui ricorsi proposti da una serie di rappresentanti di commercio, ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 1 del d.P.R. n. 599 del 1973, in relazione all'art. 51 del decreto n. 597 del medesimo anno ed in riferimento agli art. 3 e 53 della Costituzione, "nella parte in cui non esclude dall'ILOR i redditi di impresa derivanti dal solo lavoro". L'impossibilità di estendere alla professione esercitata dai ricorrenti il dispositivo della sentenza n. 42 del 1980, con cui questa Corte ha dichiarato illegittima l'applicazione dell'ILOR ai redditi di lavoro autonomo, determinerebbe infatti un contrasto fra la normativa stessa e il principio di eguaglianza riferito alla capacità contributiva: giacché l'attività di "rappresentante di commercio senza deposito" non richiederebbe "una maggiore disponibilità patrimoniale di quanto necessario all'apertura e conduzione di uno studio professionale".

Identica questione è stata sollevata dalla Commissione tributaria di secondo grado di Alessandria, con cinque ordinanze datate 10 dicembre 1983 (nonché dalla Commissione tributaria di secondo grado di Macerata, con due ordinanze rispettivamente datate 19 ottobre 1983 e 21 febbraio 1984, dalla Commissione tributaria di primo grado di Mondovì, con ordinanza del 22 giugno 1984, e dalla Commissione tributaria di primo grado di Treviso, con ordinanza del 12 febbraio 1985), nella parte in cui la norma impugnata "non esclude dall'ILOR i redditi dei rappresentanti di commercio senza deposito"; mentre la Commissione tributaria di primo grado di Terni, con due ordinanze del 31 marzo 1983 (pervenute a questa Corte il 2 maggio 1984), ha impugnato anch'essa l'art. 1 del d.P.R. n. 597 (rectius: n. 599), in riferimento ai predetti parametri costituzionali, "nella parte in cui tale norma non esclude dall'ILOR i redditi di impresa derivanti dal solo lavoro" dei rappresentanti di commercio senza deposito; e la Commissione tributaria di primo grado di Piacenza, con ordinanza del 23 febbraio 1984, ha invece posto l'accento - nei medesimi termini - sui "redditi prodotti dagli agenti di commercio" (al pari della Commissione tributaria di primo grado di Trento, che per altro impugna - con due ordinanze emesse il 22 maggio e il 19 giugno 1984 - tanto l'art. 4 n. 1 della legge n. 825 del

1971 e l'art. 1, secondo comma, del d.P.R. n. 599 del 1973, quanto l'art. 51 del contemporaneo d.P.R. n. 597).

A sua volta, la Commissione tributaria di secondo grado di Rovigo, con ordinanza del 20 marzo 1984, ha impugnato l'art. 1 del d.P.R. n. 599 cit., sempre in relazione all'art. 51 del d.P.R. n. 597 ed in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., nella parte riguardante i redditi degli artigiani, "tutte le volte ed in tutti i casi in cui l'effettivo apporto del lavoro è sicuramente prevalente al capitale nella formazione del reddito". E la Commissione tributaria di primo grado di Varese, con ordinanza del 18 ottobre 1984, ha infine contestato la legittimità costituzionale dell'art. 1 del d.P.R. n. 599, come pure degli artt. 51 e 28 del d.P.R. n. 597 cit., nonché dell'art. 2195 cod. civ., "nella parte in cui permettono la sottoposizione al regime fiscale dell'ILOR dei procacciatori d'affari in campo assicurativo con lavoro autonomo non organizzato in forma d'impresa".

2. - In tutti questi giudizi - fatta eccezione quello instaurato dall'ordinanza 21 febbraio 1984 della Commissione tributaria di secondo grado di Macerata - è intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri, concludendo nel senso della non fondatezza.

Premesso che quello prodotto dai rappresentanti od agenti di commercio, anche senza deposito, costituirebbe reddito d'impresa e non di lavoro autonomo, l'Avvocatura dello Stato rileva che la questione proposta alla Corte si risolverebbe in un problema di merito, attinente "alla insindacabile sfera della discrezionalità del legislatore": giacché questi avrebbe "solo recepito una assimilazione che era stata già operata dall'ordinamento" (ex art. 51 del d.P.R. n. 597 del 1973) e sulla quale non avrebbe affatto inciso la ricordata sentenza n. 42 del 1980. Al contrario, tale sentenza fornirebbe argomento per respingere l'attuale impugnativa, avendo ritenuto legittima la sottoposizione all'ILOR degli stessi redditi di lavoro autonomo, "dove sussistano valide ragioni per assimilarli ai redditi di impresa".

Quanto all'ordinanza 20 marzo 1984 della Commissione tributaria di secondo grado di Rovigo, l'Avvocatura dello Stato ha per altro eccepito l'inammissibilità della questione concernente i redditi artigiani, notando che "essi possono appartenere alla categoria dei redditi di impresa od a quella dei redditi di lavoro autonomo, a seconda dell'organizzazione data all'attività"; sicché non sarebbe "effettivamente motivata la rilevanza" della questione medesima ai fini del caso di specie.

Considerato in diritto:

1. - I diciassette giudizi si prestano ad essere riuniti e congiuntamente decisi. Tutte le ordinanze in esame hanno infatti in comune l'impugnazione dell'art. 1, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599 (Istituzione e disciplina dell'imposta locale sui redditi), nella parte in cui non esonera dall'ILOR talune specie di redditi, giuridicamente inclusi nella figura del reddito d'impresa, pur appartenendo - in realtà - all'area del lavoro autonomo; sicché la loro mancata esclusione contrasterebbe con il principio dell'eguaglianza tributaria, desumibile dal combinato disposto degli artt. 3 e 53 della Costituzione, come ricostruito dalla Corte nella sentenza n. 42 del 1980.

2. - La questione si dimostra inammissibile, per un duplice concorrente motivo.

Da un lato, la stessa sentenza n. 42 del 1980, pur non avendo sindacato se il possesso di qualunque tipo di reddito d'impresa costituisca legittimo presupposto di applicazione dell'imposta locale sui redditi, ha tuttavia ritenuto - testualmente - che "allo stato attuale dell'ordinamento tributario... la distinzione fra i redditi di lavoro e i redditi d'impresa" va

"operata alla stregua dell'art. 51 del d.P.R. n. 597 del 1973", senza poter essere diversamente articolata dalla Corte. Da ciò la sentenza n. 42 desumeva già la conseguenza che competesse al legislatore "stabilire - nei limiti della ragionevolezza - ulteriori criteri, specificativi di quelli dettati dall'art. 51", per definire in tal modo i redditi di lavoro autonomo assimilabili ai redditi d'impresa. E, reciprocamente, da ciò deriva ora che spetta pur sempre al legislatore individuare i tipi dei redditi d'impresa eventualmente assimilabili ai redditi di lavoro autonomo: come in effetti potrebbe registrarsi - se fosse approvata l'una o l'altra delle varie proposte di riforma dell'ILOR, giacenti all'esame delle Camere - nel caso dei redditi prodotti dagli artigiani, dai rappresentanti e dagli agenti di commercio, nonché dai procacciatori d'affari nel campo assicurativo, dei quali si ragiona e si controverte nei giudizi a quibus.

In altre parole, la Corte non è abilitata ad introdurre in materia - mediante pronunce di accoglimento parziale - nuove classificazioni dei tipi di reddito, interne rispetto a quelle operate o comunque considerate dalla legislazione tributaria. Valgono infatti le motivazioni svolte - sia pure ad altri fini - nella sentenza n. 314 del 1983, là dove si è osservato che sono inammissibili questioni di legittimità costituzionale miranti a realizzare, entro le generali previsioni normative, "specifiche sottodistinzioni, trascurate dal legislatore". Per contro, è appunto in questi termini che le ordinanze di rimessione sollecitano la Corte a dichiarare - in parte qua - l'invalidità dell'art. 1, secondo comma, del d.P.R. n. 599 del 1973. Così, nell'ordinanza emessa dalla Commissione tributaria di secondo grado di Rovigo (R.O. n. 809/1984), non si prende per nulla in esame la generalità dei redditi artigiani, ma si pretende che la Corte distingua l'attività artigianale non richiedente "un apprezzabile concorso di capitali, consistendo quasi esclusivamente in un lavoro personale e manuale". Del pari, nelle quindici ordinanze relative agli agenti ed ai rappresentanti di commercio, non si prende di mira l'intero complesso delle attività presentemente regolate dalla legge 3 maggio 1985, n. 204 (nonché dagli artt. 1742 e seguenti del codice civile), ma si cerca di enucleare la figura del rappresentante o dell'agente senza deposito, che non trova riscontro sul piano legislativo, sia tributario che civilistico ed amministrativo. E nello stesso senso l'ordinanza della Commissione tributaria di primo grado di Varese (R.O. n. 1334/1984) non riguarda gli agenti di assicurazione di cui all'art. 1753 cod. civ., bensì concerne l'ipotesi - tutt'altro che definita sul piano normativo - dei "procacciatori d'affari in campo assicurativo con lavoro autonomo non organizzato in forma d'impresa".

Il che dimostra che le situazioni sottoposte al sindacato della Corte non divergono, fondamentalmente, da quella che ha dato luogo ad una recente ordinanza di manifesta inammissibilità, recante il numero 263 del 1985: con la quale è stata esclusa la fattibilità di un "intervento normativo di tipo additivo", inteso a "sostituire all'attuale sistema di articolazione per fasce del reddito di impresa, un diverso meccanismo di valutazione concreta, caso per caso, delle singole componenti del reddito stesso, al fine dell'applicazione dell'ILOR".

3. - D'altro lato, però, tutto questo non toglie che le valutazioni sottratte alla Corte siano invece effettuabili dai singoli giudici tributari, per quanto di loro competenza, in via d'interpretazione delle norme legislative vigenti.

La stessa Avvocatura dello Stato non ha mancato di prospettare ipotesi del genere, quanto alla citata ordinanza della Commissione tributaria di secondo grado di Rovigo: in ordine alla quale l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri eccepisce, preliminarmente, che sarebbe stato necessario accertare se i proventi artigianali in questione appartenessero alla categoria dei redditi d'impresa ovvero a quella dei redditi di lavoro autonomo. Inoltre l'eccezione riceve sostegno da quella giurisprudenza tributaria, che ha collocato nell'ambito del lavoro autonomo, anziché dell'impresa propriamente detta, il reddito prodotto per mezzo di attività artigianali implicanti l'impiego di modesti capitali e dovuto all'impegno personale dei contribuenti, senza presupporre alcuna organizzazione imprenditoriale. Ed anche in dottrina tale giurisprudenza ritrova autorevoli consensi: sia da parte di chi rileva - in linea generale - che l'art. - 51 del d.P.R. n. 597 del 1973 definisce il reddito d'impresa ai fini dell'IRPEF, sicché

quei concetti non potrebbero venire acriticamente adoperati nell'applicazione di un'imposta quale l'ILOR, mirante alla discriminazione qualitativa dei redditi nei termini indicati dalla Corte con la sentenza n. 42 del 1980; sia da parte di chi aggiunge - con specifico riferimento alle attività artigianali - che occorrerebbe fin d'ora distinguere, anche ai fini fiscali, tra l'artigiano - piccolo imprenditore e l'artigiano che tale non sia (tanto più in vista di una realtà multiforme e composita come quella attualmente riguardata dalla legge- quadro per l'artigianato 8 agosto 1985, n. 443).

Sotto un tale aspetto, la proposta impugnativa non raggiunge il livello delle questioni di legittimità costituzionale, sottoposte al sindacato della Corte, per il semplice motivo che trattasi appunto di un problema interpretativo, riservato agli stessi giudici rimettenti. Ma questa conclusione è valida, a più forte ragione, anche nel caso dei rappresentanti e degli agenti di commercio con o senza deposito (come pure nel caso dei procacciatori d'affari in campo assicurativo). In presenza di "attività ausiliarie" sul tipo di quelle predette, si rende ancor più necessario, soprattutto ai fini dell'imposta locale sui redditi, verificare se ricorrano o meno i requisiti minimi perché si possa realmente parlare d'impresa: senza di che la capacità contributiva correlata all'ILOR verrebbe presunta, nelle singole ipotesi, indipendentemente da ogni fondamento effettuale.

Ciò basta ad imporre una dichiarazione d'inammissibilità, coinvolgente non solo l'art. 1, secondo comma, del d.P.R. n. 599 del 1973 (nonché la corrispondente previsione dell'art. 4 n. 1 della legge-delega 9 ottobre 1971, n. 825), ma anche l'art. 51 del contemporaneo d.P.R. n. 597 ed il richiamato art. 2195 cod. civ.. Mentre, per quanto riguarda l'art. 28 del d.P.R. n. 597, censurato dalla sola Commissione tributaria di primo grado di Varese, l'impugnativa risulta inammissibile per totale difetto di rilevanza, dal momento che quella norma attiene specificamente al "reddito agrario".

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

dichiara inammissibile la questione di legittimità costituzionale degli artt. 2195 cod. civ., 4 n. 1 della legge 9 ottobre 1971, n. 825, 28 e 51 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, 1, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599, sollevata in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, con le ordinanze indicate in epigrafe.

Così deciso in Roma, in camera di consiglio, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 9 aprile 1986.

F.to: LIVIO PALADIN - ANTONIO LA PERGOLA - VIRGILIO ANDRIOLI - GIUSEPPE FERRARI - FRANCESCO SAJA - GIOVANNI CONSO - ETTORE GALLO - ALDO CORASANITI - GIUSEPPE BORZELLINO - FRANCESCO GRECO - RENATO DELL'ANDRO - GABRIELE PESCATORE.

GIOVANNI VITALE - Cancelliere

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.