CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **160/1988** (ECLI:IT:COST:1988:160)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **SAJA** - Redattore: - Relatore: **MENGONI**
Udienza Pubblica del **10/12/1987**; Decisione del **28/01/1988**
Deposito del **11/02/1988**; Pubblicazione in G. U. **24/02/1988**
Norme impugnate:
Massime: **10367**
Atti decisi:

N. 160

SENTENZA 28 GENNAIO-11 FEBBRAIO 1988

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: dott. Francesco SAJA; Giudici: prof. Giovanni CONSO, prof. Ettore GALLO, dott. Aldo CORASANITI, prof. Giuseppe BORZELLINO, dott. Francesco GRECO, prof. Renato DELL'ANDRO, prof. Gabriele PESCATORE, avv. Ugo SPAGNOLI, prof. Francesco Paolo CASAVOLA, prof. Antonio BALDASSARRE, prof. Vincenzo CAIANIELLO, avv. Mauro FERRI, prof. Luigi MENGONI, prof. Enzo CHELI;

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 40, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 ("Disciplina delle agevolazioni tributarie"), promosso con l'ordinanza emessa il 4 novembre 1986 dalla Commissione tributaria di secondo grado di Agrigento sul ricorso proposto da Pantalena Giuseppe ed altro, iscritta al n. 215 del registro ordinanze 1987 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 24, 1ª serie speciale, dell'anno 1987;

Visto l'atto di costituzione di Pantalena Giuseppe nonché l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

Udito nell'udienza pubblica del 10 dicembre 1987 il Giudice relatore Luigi Mengoni;

Udito l'Avvocato dello Stato Sergio Laporta per il Presidente del Consiglio dei ministri;

Ritenuto in fatto

1. - La Commissione tributaria di 2° grado di Agrigento, con ordinanza del 4 novembre 1986, ha sollevato questione di legittimità costituzionale in riferimento agli artt. 3, 41 e 53 Cost., dell'art. 40, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 601, portante una nuova disciplina delle agevolazioni tributarie, nella parte in cui conserva l'esenzione decennale dai tributi diretti sul reddito prevista dall'art. 56 d.l. 27 febbraio 1968 n. 79, convertito nella l. 18 marzo 1968 n. 248 ("Ulteriori interventi e provvidenze per la ricostruzione e per la ripresa economica dei comuni della Sicilia colpiti dai terremoti del gennaio 1968"), solo per l'Ilor e l'Irpeg, restando così privati del beneficio gli imprenditori individuali per quanto riguarda l'Irpef.

Sebbene nel corso del giudizio principale il contribuente avesse presentato domanda di definizione agevolata delle sue pendenze tributarie ai sensi del d.l. 10 luglio 1982 n. 429, convertito nella legge 7 agosto 1982 n. 516, il giudice remittente ha ritenuto rilevante la suddetta questione di costituzionalità in quanto, a suo avviso, "la domanda di condono non costituisce rinuncia alla precedente richiesta di esenzione fiscale", essendo d'altronde pacifico che l'impresa ricorrente ha operato in territorio dichiarato terremotato.

La disposizione denunziata violerebbe sia il principio di eguaglianza, sia il principio della libertà di iniziativa economica privata, sia infine il principio della capacità contributiva, in quanto introdurrebbe una disparità di trattamento tra imprenditori individuali non razionalmente fondata né dal punto di vista della natura dell'imposta sul reddito cui sono assoggettati, l'Irpeg e l'Irpef avendo entrambe l'indole di imposte personali, né dal punto di vista della ratio della norma in essa richiamata. Poiché l'art. 56 del d.l. n. 79 del 1968, là dove concede l'esenzione decennale da ogni tributo diretto sul reddito alle imprese che riattivino o installino nuovi impianti nei territori terremotati della Sicilia, mira a incentivare la ricostruzione del tessuto produttivo nei detti territori, al giudice a quo sembra priva di giustificazione la discriminazione operata dal legislatore della riforma tributaria, che ha tolto agli imprenditori-persone fisiche l'esenzione dall'Irpef, mentre ha conservato agli imprenditori-persone giuridiche l'esenzione dall'Irpeg.

2. - Si è costituito in giudizio il ricorrente Pantalena Giuseppe. Nell'atto di costituzione del 27 giugno 1987 viene riproposta anzitutto la tesi, già respinta dalla Commissione tributaria di appello, secondo cui la mancata previsione dell'Irpef nella norma in questione dovrebbe "ritenersi un errore legislativo che richiede un intervento integrativo in sede applicativa", riparabile, cioè, in via di interpretazione estensiva. Peraltro questa tesi non trova riscontro nelle conclusioni, dove è formulata esclusivamente una domanda di dichiarazione di illegittimità costituzionale dell'art. 40, comma 4° del D.P.R. n. 610 del 1973, sul presupposto dunque che esso debba essere interpretato alla lettera come norma che abolisce l'esenzione limitatamente all'Irpef.

A sostegno di questa domanda il contribuente ribadisce anzitutto le argomentazioni del giudice a quo nel senso dell'irrazionalità del diverso trattamento riservato agli imprenditori individuali rispetto a quelli collettivi; in secondo luogo deduce ulteriori argomenti per spiegare meglio perché la norma impugnata, oltre che l'art. 3 Cost., offenderebbe anche gli artt. 41, comma primo, e 53. Quanto all'art. 41, la discriminazione lamentata comporta, si dice, che nelle zone terremotate "di fatto l'iniziativa economica, per potersi svolgere secondo criteri di economicità, dovrebbe esercitarsi in forma societaria, escludendosi dal mercato, a parità di

condizioni sostanziali, l'impresa individuale, tenuta a una maggiore contribuzione fiscale e quindi a un maggior costo aziendale". Quanto all'art. 53, si sostiene che la discriminazione, operata dalla legge sulla base della forma giuridica dell'impresa, "a parità di capacità contributiva oggettivamente manifestata, risulta in contrasto con la regola costituzionale che condiziona l'imposizione tributaria a una attitudine contributiva di carattere sostanziale, non subordinata cioè a requisiti di carattere formale".

3. - È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura dello Stato. Nell'atto di intervento l'Avvocatura deduce l'irrilevanza della questione incidentale di costituzionalità ai fini della definizione del giudizio principale, e quindi l'inammissibilità della medesima, per due motivi: 1) perché, secondo la giurisprudenza costante della Corte di cassazione, la domanda di condono, presentata dal contribuente nel corso del giudizio principale, preclude la possibilità di far valere, per il periodo cui si riferisce, il diritto all'esenzione; 2) perché la norma impugnata della legge delegata n. 601 del 1973 è vincolata, nel riferimento alle sole Ilor e Irpeg, dall'art. 15, comma secondo, della legge di delegazione per la riforma tributaria 9 ottobre 1971 n. 825: la mancata impugnativa della norma delegante comporta, ad avviso dell'Avvocatura, che "l'eventuale dichiarazione di illegittimità della (sola) norma delegata non consentirebbe una diversa decisione della controversia principale". Un terzo motivo parziale di inammissibilità è prospettato in relazione all'art. 41, comma primo, Cost., essendo l'ordinanza di rimessione sfornita di motivazione con riguardo a questo parametro.

Subordinatamente, nel merito, l'Avvocatura sostiene l'infondatezza della questione, sul riflesso che la limitazione dell'ambito dell'esenzione fiscale, introdotta dalla norma impugnata, "appare razionalmente conformata alla diversa attitudine dei soggetti passivi d'imposta.. a rendersi specifici strumenti di rinascita economica delle zone colpite dagli eventi sismici". Inoltre, e soprattutto, non va trascurato il rilievo che "il reddito dichiarato esente in capo alla persona giuridica finisce con l'essere recuperato all'imposizione nel successivo momento della sua distribuzione sotto forma di utili dell'impresa societaria, così realizzandosi in capo agli effettivi e finali percettori un omogeneo e razionale prelievo tributario".

Considerato in diritto

La questione è inammissibile per irrilevanza. Invero, come ha rilevato l'Avvocatura dello Stato, secondo la giurisprudenza della Cassazione, consolidatasi già in relazione al condono tributario del 1973 (d.l. n. 660 del 1973, convertito nella legge n. 823 del 1973), dalla quale il giudice remittente si è discostato senza alcuna motivazione, la presentazione della domanda di condono configura una scelta irrevocabile, che impone la liquidazione dell'imposta dovuta, per i periodi per cui opera la definizione agevolata, secondo i criteri fissati dalla relativa disciplina, e pertanto non consente di tenere conto di eventuali esenzioni spettanti al contribuente in virtù di altre leggi.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

Dichiara inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 40, comma quarto,

del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 601 ("Nuova disciplina delle agevolazioni tributarie"), in riferimento agli artt. 3, 41 e 53 della Costituzione, sollevata dalla Commissione Tributaria di secondo grado di Agrigento con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, in camera di consiglio, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 28 gennaio 1988.

Il Presidente: SAJA

Il redattore: MENGONI

Il cancelliere: MINELLI

Depositata in cancelleria l'11 febbraio 1988.

Il direttore della cancelleria: MINELLI

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.