CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **83/1989** (ECLI:IT:COST:1989:83)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **SAJA** - Redattore: - Relatore: **CAIANIELLO**
Camera di Consiglio del **30/11/1988**; Decisione del **22/02/1989**
Deposito del **03/03/1989**; Pubblicazione in G. U. **08/03/1989**
Norme impugnate:
Massime: **12204 12205**
Atti decisi:

N. 83

SENTENZA 22 FEBBRAIO-3 MARZO 1989

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. 10, secondo comma, n. 11 della legge 9 ottobre 1971, n. 825 (Delega legislativa al Governo della Repubblica per la riforma tributaria) e degli artt. 46 e 47 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi) promosso con ordinanza emessa l'8 febbraio 1985 dalla Commissione tributaria di primo grado di Venezia sul ricorso proposto da Donaggio Angela contro l'Ufficio imposte dirette di Chioggia, iscritta al n. 178 del registro ordinanze 1988 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 20, prima serie speciale, dell'anno 1988;

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

Udito nella camera di consiglio del 30 novembre 1988 il Giudice relatore Vincenzo Caianiello.

Ritenuto in fatto

Con avviso di accertamento in data 18 luglio 1984 l'Ufficio imposte dirette di Chioggia contestava a Donaggio Angela la ritardata presentazione della dichiarazione (mod. 770) - effettuata quale sostituto di imposta il 14 maggio 1982 anziché nel termine del 30 aprile 1982 di cui all'art. 9 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e applicava nei confronti della contribuente la pena pecuniaria di cui all'art. 47, primo comma, dello stesso d.P.R. n. 600.

Il sostituto di imposta impugnava tale provvedimento davanti alla Commissione tributaria di primo grado di Venezia.

Nel corso del giudizio, con ordinanza dell'8 febbraio 1985, la Commissione adita ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 10, secondo comma, n. 11 della legge 9 ottobre 1971 n. 825, recante delega al Governo per la riforma tributaria, ritenendo che la norma violerebbe l'art. 76 della Costituzione in quanto non indicherebbe principi e criteri direttivi idonei ad informare i decreti delegati, ma si limiterebbe ad invocare il perfezionamento delle sanzioni amministrative e penali e la migliore commisurazione di esse alle violazioni, oggettive e soggettive, attribuendo in tal modo all'organo delegato una facoltà di scelta, nell'ambito delle varie sanzioni, del tutto libera se non arbitraria.

La Commissione tributaria rimettente ha, inoltre, sollevato questione di legittimità costituzionale degli artt. 46 e 47 del d.P.R. n. 600 del 1973 - sempre sotto il profilo della violazione dell'art. 76 della Costituzione, ed in riferimento ai principi contenuti nella legge delega n. 825 del 1971 - nella parte in cui dette norme comminano la stessa sanzione pecuniaria sia per la omessa che per la tardiva presentazione della dichiarazione del sostituto di imposta, senza distinguere tra mancata dichiarazione di ritenute effettivamente operate e versate e mancata effettuazione e versamento delle ritenute stesse.

È intervenuto, tramite l'Avvocatura generale dello Stato, il Presidente del Consiglio dei ministri, chiedendo che venga dichiarata la manifesta infondatezza delle questioni, sulla base dei principi già affermati dalla Corte costituzionale in precedenti pronunce.

Considerato in diritto

1. - Nel corso di un giudizio promosso da un soggetto sostituto di imposta per contestare l'irrogazione di una pena pecuniaria - pari all'importo di un ottavo delle imposte da corrispondersi mediante ritenuta alla fonte - in conseguenza della presentazione della dichiarazione (mod. 770) con quattordici giorni di ritardo rispetto alla scadenza prevista per tale presentazione, la Commissione tributaria di primo grado di Venezia, ha sollevato questione di legittimità costituzionale, in riferimento all'art. 76 della Costituzione, dell'art. 10, secondo comma, n. 11, della legge di delega n. 825 del 1971, nonché degli artt. 46 e 47 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Si sostiene dal giudice a quo che la disposizione contenuta nella legge di delega, (art. 10, secondo comma, n. 11, cit.), nell'assegnare al legislatore delegato il compito di disciplinare il sistema delle sanzioni amministrative e penali in materia tributaria, non indicherebbe i principi

ed i criteri direttivi idonei, essendo quelli dettati generici e non specifici.

Quanto alle disposizioni contenute nel provvedimento delegato (artt. 46 e 47 cit.), si assume che esse prevedono sanzioni di identica gravità sia per quei sostituti di imposta che non presentano o che presentano in ritardo la dichiarazione, avendo previamente versato le ritenute, sia per quei sostituti che omettono o ritardano la presentazione delle dichiarazioni senza aver versato le ritenute in parola, e ciò in contrasto con i criteri, sia pure ritenuti generici, contenuti nell'art. 10, secondo comma, n. 11 della legge di delega n. 825 del 1971.

2. - Devesi preliminarmente precisare che, in relazione all'oggetto del giudizio a quo le questioni rimangono circoscritte all'ipotesi in cui, pur essendo stata regolarmente versata la ritenuta, vi è stato un lieve ritardo nella presentazione della dichiarazione (mod. 770) (c.d. dichiarazione "tardiva"), esulando perciò l'ipotesi, non rilevante rispetto al giudizio a quo, della assimilazione alla omissione della presentazione della dichiarazione oltre il mese (c.d. ultratardiva).

Circoscritta la questione all'ipotesi indicata, ciò che si denuncia nella ordinanza di rimessione è l'assoggettamento alla medesima sanzione, nel caso di ritardo entro il mese della dichiarazione, sia quando la ritenuta sia stata previamente versata, sia quando non lo sia stata.

3. - La questione, relativa all'asserito contrasto con l'art. 76 della Costituzione, dell'art. 10, secondo comma, n. 11, della legge di delega n. 825 del 1971, è già stata dichiarata non fondata da questa Corte con le sentenze nn. 128 e 111 del 1986, in cui si è negato che, nella scelta dei precetti da sanzionare e in quella delle sanzioni da adottare, il legislatore delegante non abbia indicato criteri e posti limiti al Governo. Difatti si è osservato che invece quelle scelte sono subordinate al preciso criterio della commisurazione e della graduazione delle sanzioni in relazione alla entità della violazione e ciò nella prospettiva di un perfezionamento del sistema sanzionatorio.

Alle medesime conclusioni devesi pervenire anche nel presente giudizio, non essendo stati prospettati argomenti nuovi né risultando essere sopravvenute situazioni che consentano di mutare avviso.

4. - Quanto alla questione concernente gli artt. 46 e 47 del d.P.R. n. 600 del 1973, osserva la Corte che essa nel giudizio a quo riguarda l'ipotesi - non direttamente considerata nelle precedenti pronuncie (sentenza n. 128 del 1986 ed ordinanze nn. 490, 452, 364 e 330 del 1987) che pur affrontavano analoghe questioni - della dichiarazione presentata tardivamente, ma entro il mese dalla scadenza del termine prescritto.

Come si è riferito in precedenza il giudice a quo lamenta che le norme denunciate prevedano l'assoggettamento alla medesima sanzione - stabilita per l'ipotesi, che si assume più grave, che la ritenuta non sia stata previamente versata - anche per l'ipotesi, verificatasi nel caso di specie e che si assume meno grave, in cui la dichiarazione tardiva sia stata preceduta dal versamento dell'imposta.

La questione, nei termini prospettati, non può condurre ad una dichiarazione di illegittimità costituzionale - non richiesta, del resto, dallo stesso giudice a quo - che sottragga ad ogni sanzione l'ipotesi della dichiarazione tardiva, ancorché prodotta entro il mese della scadenza, ma preceduta dal versamento della ritenuta. Difatti in tal modo si verrebbe ad equiparare siffatta ipotesi a quella della dichiarazione tempestiva, laddove il legislatore ha voluto, con una scelta che non appare in sé irragionevole - essendo obbiettivamente diverse queste due ultime situazioni - assoggettare a sanzione (ancorché minore rispetto al caso della c.d. "ultra tardività", assimilata alla omissione) il fatto in sé della tardività.

Se però non può negarsi che la ipotesi della dichiarazione tardiva, preceduta dal

versamento della ritenuta, è diversa dalla ipotesi della dichiarazione ugualmente tardiva ma non accompagnata dal previo versamento delle somme dovute (nei termini prescritti), la invocata graduazione della sanzione suppone necessariamente l'intervento del legislatore, mancando alla Corte allo stato ogni parametro di raffronto che consenta l'auspicata correzione della norma.

In questa sede può perciò formularsi l'auspicio che il legislatore, nell'opera di revisione del sistema sanzionatorio tributario - cui sta attendendo anche in sede di formulazione dei testi unici - tenga conto di quanto emerge continuamente dalle ordinanze di rimessione che invocano, in consonanza con la dottrina, una migliore graduazione delle sanzioni in relazione alla gravità delle violazioni. In tale occasione potrà pervenirsi ad un riassetto completo del sistema che attui nel modo più puntuale il principio dettato dall'art. 10, secondo comma, n. 11 della legge n. 825 del 1971 e ciò nella prospettiva di un perfezionamento della specifica disciplina sanzionatoria, che costituisce presupposto e garanzia per un sempre più corretto rapporto tra cittadini e fisco.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

Dichiara inammissibile la questione di legittimità costituzionale degli artt. 46 e 47 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), sollevata, in riferimento all'art. 76 della Costituzione ed in relazione all'art. 10, secondo comma, n. 11 della legge 9 ottobre 1971 n. 825, dalla Commissione tributaria di primo grado di Venezia con l'ordinanza indicata in epigrafe;

Dichiara manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 10, secondo comma, n. 11 della legge 9 ottobre 1971 n. 825 (Delega legislativa al Governo della Repubblica per la riforma tributaria), sollevata, in riferimento all'art. 76 della Costituzione, dalla medesima Commissione tributaria con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella Sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 22 febbraio 1989.

Il Presidente: SAJA

Il redattore: CAIANIELLO

Il cancelliere: MINELLI

Depositata in cancelleria il 3 marzo 1989.

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.