CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **294/1997** (ECLI:IT:COST:1997:294)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **VASSALLI** - Redattore: - Relatore: **VARI**
Camera di Consiglio del **18/06/1997**; Decisione del **18/07/1997**
Deposito del **30/07/1997**; Pubblicazione in G. U. **13/08/1997**
Norme impugnate:
Massime: **23438**
Atti decisi:

N. 294

SENTENZA 18-30 LUGLIO 1997

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: prof. Giuliano VASSALLI; Giudici: prof. Francesco GUIZZI, prof. Cesare MIRABELLI, prof. Fernando SANTOSUOSSO, avv. Massimo VARI, dott. Cesare RUPERTO, dott. Riccardo CHIEPPA, prof. Gustavo ZAGREBELSKY, prof. Valerio ONIDA, prof. Carlo MEZZANOTTE, avv. Fernanda CONTRI, prof. Guido NEPPI MODONA, prof. Piero Alberto CAPOTOSTI;

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi di legittimità costituzionale dell'art. 3 della legge 18 ottobre 1995, n. 427 (Conversione in legge, con modificazioni, del d.-l. 9 agosto 1995, n. 345, recante disposizioni urgenti in materia di accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi), recte: dell'art. 1, comma 1, lettera b) del d.-l. 9 agosto 1995, n. 345 (Disposizioni urgenti in materia di accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi), come modificato dalla legge di conversione 18 ottobre 1995, n. 427, promossi con n. 2 ordinanze emesse il 22 marzo 1996 dalla Commissione tributaria di primo grado di Torino sui ricorsi proposti da Clerici Elio in qualità di rappresentante dello studio legale Clerici contro l'Ufficio imposte dirette di Torino e contro l'Ufficio IVA di Torino, iscritte ai nn. 581 e 582 del registro ordinanze 1996 e pubblicate

nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 26, prima serie speciale, dell'anno 1996;

Visti gli atti di intervento del Presidente del Consiglio dei Ministri;

Udito nella camera di consiglio del 18 giugno 1997 il giudice relatore Massimo Vari.

Ritenuto in fatto

1. - La Commissione tributaria di primo grado di Torino, con due ordinanze di identico contenuto (r.o. nn. 581 e 582 del 1996), emesse il 22 marzo 1996, ha sollevato, in riferimento all'art. 3 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dell'art. 3 della legge 18 ottobre 1995, n. 427 (Conversione in legge, con modificazioni, del d.-l. 9 agosto 1995, n. 345, recante disposizioni urgenti in materia di accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi), recte: dell'art. 1, comma 1, lettera b del d.-l. 9 agosto 1995, n. 345 (Disposizioni urgenti in materia di accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi), come modificato dalla legge di conversione 18 ottobre 1995, n. 427, nella parte in cui esclude dalla definizione dei rapporti tributari, con le modalità dell'accertamento con adesione del contribuente, relativamente agli anni pregressi (c.d. concordato di massa), coloro ai quali "entro il 20 maggio 1995 è stato notificato processo verbale di constatazione con esito positivo ai fini delle imposte sul reddito o dell'imposta sul valore aggiunto o notificato avviso di accertamento".

2. - Il giudice a quo constatato che l'accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi, disciplinato dalla norma censurata, viene formulato utilizzando "parametri fissi e immutabili, predisposti a cura del ministero competente", ritiene che tale atto "più che di un accertamento, riveste le caratteristiche di un condono".

Evocando la sentenza della Corte n. 175 del 1986, il rimettente ravvisa, nella disposizione in esame, una disparità di trattamento analoga a quella che ha portato la Corte a dichiarare illegittimo l'art. 16 del d.-l. 10 luglio 1982, n. 429 (Norme per la repressione della evasione in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto e per agevolare la definizione delle pendenze in materia tributaria), come modificato dalla legge di conversione 7 agosto 1982, n. 516, nella parte in cui consentiva la notifica di accertamenti in rettifica o d'ufficio sino alla data di presentazione della dichiarazione integrativa, anziché sino alla data di entrata in vigore del d.-l. n. 429 del 1982.

Secondo l'ordinanza si tratta di una disparità di trattamento priva di ogni ragionevolezza, che, in contrasto con l'art. 3 della Costituzione, fa dipendere l'ammissione al concordato esclusivamente dall'epoca in cui viene effettuata la notifica di un atto da parte dell'amministrazione finanziaria, al cui operato discrezionale viene, pertanto, condizionata l'applicazione dell'istituto in questione.

3. - È intervenuto il Presidente del Consiglio dei Ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, per chiedere una pronuncia di non fondatezza della questione proposta.

La difesa erariale osserva, preliminarmente, che tutte le norme che ammettono la definizione dell'accertamento con adesione (e anche per condono) hanno sempre fatto salvi gli effetti degli accertamenti già intervenuti, nel senso che non fosse possibile definire un rapporto come se l'accertamento non esistesse.

È pur vero che la richiamata sentenza n. 175 del 1986 ha riconosciuto illegittima la norma che consente all'ufficio l'accertamento dopo che, con l'entrata in vigore della legge, è maturato

il diritto alla definizione, ma, sotto tale profilo, la norma censurata si adegua perfettamente alla predetta statuizione in quanto stabilisce che la definizione per adesione non è consentita quando un atto di accertamento, inteso in senso ampio, sia stato eseguito prima di una specifica data (il 20 maggio 1995) anteriore all'entrata in vigore della legge.

Considerato in diritto

1. - Con due ordinanze di identico contenuto, la Commissione tributaria di primo grado di Torino ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 3 della legge 18 ottobre 1995, n. 427 (Conversione in legge, con modificazioni, del d.-l. 9 agosto 1995, n. 345, recante disposizioni urgenti in materia di accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi), nella parte in cui esclude, dalla definizione dei rapporti tributari, con le modalità dell'accertamento con adesione del contribuente, relativamente agli anni pregressi (c.d. concordato di massa), coloro ai quali entro il 20 maggio 1995 sia stato notificato processo verbale di constatazione con esito positivo ai fini delle imposte sul reddito o dell'imposta sul valore aggiunto o notificato avviso di accertamento.

2. - La disposizione denunciata - la quale va più esattamente intesa come art. 1, comma 1, lettera b) del d.-l. 9 agosto 1995, n. 345 (Disposizioni urgenti in materia di accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi), nel testo modificato dalla legge di conversione 18 ottobre 1995, n. 427 - contrasterebbe, secondo le suddette ordinanze, con l'art. 3 della Costituzione, facendo irragionevolmente dipendere l'ammissione del contribuente all'accertamento con adesione esclusivamente dall'epoca in cui viene effettuata la notifica di un atto emesso dalla amministrazione finanziaria, alla cui iniziativa, pertanto, viene condizionata l'applicazione del c.d. concordato di massa, equiparabile, ad avviso del rimettente, ad un provvedimento di condono, perché ancorato a parametri fissi ed immutabili predisposti a cura del ministero competente.

3. - Poiché le ordinanze di rimessione hanno ad oggetto la medesima questione, i relativi giudizi possono essere riuniti per essere decisi con unica sentenza.

4. - La questione non è fondata.

Occorre premettere che, nel precedente giurisprudenziale evocato dal giudice rimettente e cioè la sentenza n. 175 del 1986, la Corte pervenne alla dichiarazione di illegittimità dell'art. 16 del d.-l. 10 luglio 1982, n. 429, come modificato dalla legge di conversione 7 agosto 1982, n. 516, perché la disposizione consentiva la notifica di accertamenti sino alla data di presentazione della dichiarazione integrativa, anziché sino alla data di entrata in vigore del provvedimento di clemenza, determinando così una irragionevole disparità di trattamento tra contribuenti, alcuni dei quali venivano ammessi alla definizione automatica, avendo l'ufficio omesso di notificare l'accertamento, mentre altri avevano solo la possibilità di aderire all'accertamento loro notificato, sia pure con la riduzione prevista dalla legge; con l'effetto, in conclusione, che erano gli uffici finanziari a stabilire quali contribuenti potevano beneficiare della prima forma di definizione agevolata e quali ne venivano esclusi.

Nel caso qui in esame - senza che occorra indugiare sulla natura giuridica dell'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi (c.d. concordato di massa), ritenuto dall'ordinanza assimilabile, in virtù dei criteri di automaticità che regolano la procedura, ad un provvedimento di clemenza - va considerato che il termine del 20 maggio 1995, quale limite per l'attività di accertamento, preclusivo dell'accesso alla particolare forma di definizione del rapporto con il fisco, è stato introdotto, in sede di conversione del d.-l. n. 345 del 1995, dalla legge 18 ottobre 1995, n. 427, che l'ha individuato in una data già scaduta al

momento di emanazione della legge stessa; e questo, come risulta dai lavori preparatori, per evitare che la mancanza - nella disciplina della materia, originariamente contenuta nell'art. 3 del d.-l. 30 settembre 1994, n. 564 e, successivamente, integrata e modificata dal menzionato d.-l. n. 345 del 1995 - di qualsiasi termine, per l'attività accertativa dell'amministrazione, consentisse alla stessa, attraverso l'attivazione sine die di procedimenti finalizzati all'accertamento, di esercitare, a sua discrezione, un potere di esclusione dalla definizione del rapporto tributario con le peculiari modalità sopra ricordate. Ne discende che la disposizione censurata tende a garantire l'imparzialità dell'amministrazione nei confronti dei contribuenti e, quindi, in definitiva a realizzare quel principio di parità di trattamento che questa Corte ha, del resto, ritenuto, in più occasioni, non inciso da norme che condizionino i provvedimenti di definizione agevolata dei rapporti con il fisco (fino ad una eventuale esclusione dei medesimi) ad atti amministrativi già intervenuti al momento dell'entrata in vigore della legge che li contempla (sentenze nn. 148 del 1967, 96 e 119 del 1980).

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

Riuniti i giudizi, dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, lettera b), del d.-l. 9 agosto 1995, n. 345 (Disposizioni urgenti in materia di accertamento con adesione del contribuente per anni pregressi), convertito, con modificazioni, nella legge 18 ottobre 1995, n. 427, sollevata, in riferimento all'art. 3 della Costituzione, dalla Commissione tributaria di primo grado di Torino, con le ordinanze indicate in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 18 luglio 1997.

Il Presidente: Vassalli

Il redattore: Vari

Il cancelliere: Di Paola

Depositata in cancelleria il 30 luglio 1997.

Il direttore della cancelleria: Di Paola

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.