

CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **165/2005** (ECLI:IT:COST:2005:165)

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

Presidente: **CONTRI** - Redattore: **GALLO F.**

Udienza Pubblica del **08/02/2005**; Decisione del **07/04/2005**

Deposito del **21/04/2005**; Pubblicazione in G. U. **27/04/2005**

Norme impugnate:

Massime: **29362**

Atti decisi:

ORDINANZA N.165 ANNO 2005

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Fernanda CONTRI; Giudici: Guido NEPPI MODONA, Piero Alberto CAPOTOSTI, Annibale MARINI, Franco BILE, Giovanni Maria FLICK, Francesco AMIRANTE, Ugo DE SIERVO, Romano VACCARELLA, Paolo MADDALENA, Alfio FINOCCHIARO, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO,

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nei giudizi di legittimità costituzionale dell'art. 5-ter del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282 (Disposizioni urgenti in materia di adempimenti comunitari e fiscali, di riscossione e di procedure di contabilità), convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, promossi con ordinanze depositate il 24 luglio 2003 dalla Commissione tributaria provinciale di Pistoia ed il 27 novembre 2003 dalla Commissione tributaria provinciale di Mantova, rispettivamente iscritte ai nn. 323 e 494 del registro ordinanze 2004 e pubblicate nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica nn. 17 e 23, prima serie speciale, dell'anno 2004.

Visti gli atti di costituzione della s.r.l. Corsal di Lazzereschi Sergiusti Andrea e Del Rosso Armando e della s.n.c. Agenzia Ippica di Cremona di Paglione Iole & C., nonché gli atti di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nell'udienza pubblica dell'8 febbraio 2005 il Giudice relatore Franco Gallo;

uditi gli avvocati Nicolò Zanon e Andrea Manzi per la s.r.l. Corsal di Lazzereschi Sergiusti Andrea e Del Rosso Armando e per la s.n.c. Agenzia Ippica di Cremona di Paglione Iole & C. e l'avvocato dello Stato Aldo Linguiti per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto che la Commissione tributaria provinciale di Pistoia (r.o. n. 323 del 2004), nel corso di un giudizio avente ad oggetto l'impugnazione di alcuni «avvisi di accertamento per il recupero di versamenti non eseguiti» per gli anni dal 2000 al 2002, relativi all'imposta unica di cui al decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504 (Riordino dell'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse, a norma dell'articolo 1, comma 2, della legge 3 agosto 1998, n. 288), promosso dalla s.r.l. Corsal di Lazzereschi Sergiusti Andrea e Del Rosso Armando nei confronti dell'Agenzia delle entrate e nel quale era intervenuta l'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, ha sollevato - in riferimento agli artt. 3, 41, 53 e 97 della Costituzione - questione di legittimità costituzionale dell'art. 5-ter del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282 (Disposizioni urgenti in materia di adempimenti comunitari e fiscali, di riscossione e di procedure di contabilità), convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, nella parte in cui dispone l'abrogazione, con efficacia retroattiva (dal 1° gennaio 2003), dell'art. 8, comma 2, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), anche per l'ipotesi in cui il contribuente abbia tempestivamente provveduto a perfezionare l'agevolazione prevista dalla norma abrogata, anteriormente all'abrogazione di questa;

che il giudice rimettente premette, in punto di fatto: a) che la ricorrente ha impugnato nel merito gli indicati avvisi di accertamento, pur avendo a suo tempo già aderito alla definizione agevolata prevista, per i versamenti della menzionata imposta, dall'art. 8, comma 2, della legge n. 289 del 2002; b) che la stessa società ricorrente ha dedotto di aver interesse al ricorso, nonostante la suddetta definizione della lite, per la duplice ragione che la norma agevolativa non prevede la sospensione dei termini per ricorrere avverso gli atti impositivi e che la stampa aveva dato notizia della prossima abrogazione, con effetti retroattivi, della medesima norma agevolativa, mediante una legge in corso di approvazione;

che la Commissione tributaria, preso atto dell'entrata in vigore - nelle more del giudizio - dell'art. 5-ter del decreto-legge n. 282 del 2002, introdotto dalla legge di conversione n. 27 del 2003, con il quale è stata abrogata con effetti retroattivi la citata norma agevolativa di cui all'art. 8, comma 2, della legge n. 289 del 2002, ha ritenuto rilevante e non manifestamente infondata la sollevata questione di legittimità costituzionale, osservando: a) quanto alla rilevanza, che la declaratoria di illegittimità costituzionale della denunciata norma abrogatrice ripristinerebbe l'efficacia della norma agevolativa abrogata e della richiesta di definizione agevolata a suo tempo presentata dalla ricorrente, con conseguente automatica estinzione del giudizio pendente; b) quanto alla non manifesta infondatezza, che, «sotto il profilo costituzionale», l'art. 5-ter del d.l. n. 282 del 2002, quale norma tributaria retroattiva, collide sia con i principi di cui agli artt. 3 (irretroattività delle norme tributarie) e 10 (tutela dell'affidamento e della buona fede) della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente), dotati di efficacia vincolante anche per il legislatore tributario, sia con gli artt. 3 e 41 Cost., perché lede irragionevolmente l'affidamento ingenerato nei contribuenti che abbiano già aderito al condono, sia con l'art. 97 Cost., perché fonte, «verosimilmente», di un intenso contenzioso tra contribuenti e Amministrazione finanziaria, sia - infine - con l'art. 53 Cost.;

che nel giudizio di legittimità costituzionale si è costituita la società ricorrente, ribadendo le argomentazioni del giudice rimettente ed inoltre negando che alcune disposizioni di legge nel frattempo entrate in vigore e riguardanti la materia oggetto del giudizio *a quo* (in particolare, l'art. 8, commi da 5 a 9, del decreto-legge 24 giugno 2003, n. 147, recante "Proroga di termini e disposizioni urgenti ordinamentali", convertito, con modificazioni, dalla legge 1° agosto 2003, n. 200; l'art. 39, comma 12-bis, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, recante "Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell'andamento

dei conti pubblici”, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326; l'art. 4, comma 194, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, recante “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2004”) costituiscano *ius superveniens* tale da comportare la restituzione degli atti al giudice rimettente per una nuova valutazione della rilevanza, trattandosi invece - sempre secondo la contribuente - di disposizioni che consentirebbero soltanto dilazioni nel pagamento dell'imposta unica, senza le decurtazioni previste dalla norma agevolatrice abrogata dalla norma denunciata;

che è intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, eccependo, in rito, l'improcedibilità della questione, con necessità di restituire gli atti al giudice rimettente, proprio per effetto della sopravvenuta entrata in vigore, in materia, di alcune delle disposizioni di legge citate dalla contribuente, e comunque deducendo, nel merito, l'infondatezza della questione, data la non vincolatività, per il legislatore ordinario, delle norme dello “Statuto del contribuente” e data la ragionevolezza della norma censurata, emessa nell'ambito della sfera di discrezionalità riservata al legislatore e nel rispetto dei vincoli di cui agli artt. 3 e 41 della Costituzione;

che anche la Commissione tributaria provinciale di Mantova (r.o. n. 494 del 2004), nel corso di alcuni giudizi riuniti aventi ad oggetto l'impugnazione di diversi «avvisi di accertamento per il recupero di versamenti non eseguiti» per gli anni dal 2000 al 2002, relativi all'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse di cui al decreto legislativo n. 504 del 1998, promossi dalla s.r.l. Adria Bet e da altri contribuenti nei confronti dell'Agenzia delle entrate e dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, ha sollevato - in riferimento agli artt. 3 e 41 della Costituzione - analoga questione di legittimità costituzionale dell'art. 5-ter del citato decreto-legge n. 282 del 2002, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 27 del 2003;

che tale Commissione tributaria - dopo aver premesso che i ricorrenti, per definire tali controversie, si erano avvalsi delle disposizioni di cui all'art. 8, comma 2, della legge n. 289 del 2002, presentando, ciascuno, tre distinte dichiarazioni integrative per ognuna di quelle che definisce “componenti dell'imposta sulle scommesse” (imposta unica da versare all'erario; quote di prelievo; importi minimi garantiti) ed effettuando i relativi versamenti - ha proposto censure sostanzialmente identiche a quelle prospettate nell'ordinanza della Commissione tributaria provinciale di Pistoia, aggiungendo che la norma denunciata si pone in contrasto con gli evocati parametri, anche perché non può essere ragionevolmente giustificata, ai sensi dell'art. 1, comma 2, della legge n. 212 del 2000, da esigenze “interpretative” ovvero “eccezionali” e perché lede un'aspettativa dei contribuenti ingenerata da un provvedimento legislativo, così vanificando le scelte da questi razionalmente assunte nell'ambito del libero esercizio di un'attività imprenditoriale;

che, con la stessa ordinanza, il giudice *a quo* censura di irragionevolezza anche la previsione, contenuta nella norma denunciata, dell'omessa restituzione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, delle somme eventualmente già versate dal contribuente per fruire dell'agevolazione abrogata, qualora le somme siano dal medesimo contribuente «dovute per altro titolo»;

che il giudice rimettente nega, infine, che l'art. 8 del decreto-legge n. 147 del 2003, quale convertito dalla legge n. 200 del 2003, costituisca *ius superveniens* incidente sulla prospettata questione di legittimità costituzionale, poiché tale disposizione riguarderebbe i versamenti d'imposta relativi alle sole scommesse ippiche e non agli altri settori delle scommesse sportive (oggetto, invece, dei giudizi *a quibus*);

che nel giudizio di legittimità costituzionale si è costituita la s.n.c. Agenzia Ippica di Cremona di Paglione Iole & C., sostenendo la fondatezza della sollevata questione di legittimità costituzionale e prospettando argomentazioni sostanzialmente identiche a quelle sviluppate

dalla parte privata costituita nell'altro giudizio di costituzionalità sopra menzionato;

che è intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, formulando le stesse eccezioni e difese già prospettate nel giudizio di costituzionalità promosso dalla Commissione tributaria provinciale di Pistoia;

che, con memorie tempestivamente depositate, di contenuto sostanzialmente identico, la s.r.l. Corsal di Lazzereschi Sergiusti Andrea e Del Rosso Armando (nel giudizio di cui al r.o. n. 323 del 2004) e la s.n.c. Agenzia Ippica di Cremona di Paglione Jole & C. (nel giudizio di cui al r.o. n. 494 del 2004) hanno ribadito ed illustrato ulteriormente le proprie posizioni, prospettando altresì, in via alternativa all'accoglimento della sollevata questione, una interpretazione costituzionalmente orientata della denunciata disposizione abrogatrice, da intendersi nel senso che questa si riferirebbe ai soli casi (diversi da quelli dei giudizi *a quibus*) in cui l'effetto agevolativo non si sia ancora perfezionato, perché, al momento della sopravvenuta norma abrogativa, i contribuenti avrebbero bensì effettuato i versamenti previsti per l'agevolazione, ma non avrebbero ancora presentato le correlative dichiarazioni integrative.

Considerato che le Commissioni tributarie provinciali di Pistoia e di Mantova - con richiamo ai principi posti dalla legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente) ed in riferimento, rispettivamente, agli artt. 3, 41, 53 e 97 della Costituzione, nonché agli artt. 3 e 41 della Costituzione - censurano l'art. 5-ter del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282 (Disposizioni urgenti in materia di adempimenti comunitari e fiscali, di riscossione e di procedure di contabilità), convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27 (in vigore dal 23 febbraio 2003), nella parte in cui dispone l'abrogazione, con efficacia retroattiva (dal 1° gennaio 2003), dell'art. 8, comma 2, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), anche per l'ipotesi in cui il contribuente abbia tempestivamente provveduto a perfezionare l'agevolazione prevista dalla norma abrogata, anteriormente all'abrogazione di questa;

che la Commissione tributaria provinciale di Mantova censura altresì di irragionevolezza la stessa norma, là dove questa vieta all'Amministrazione finanziaria di restituire le somme eventualmente già versate dai contribuenti per fruire dell'agevolazione abrogata, qualora tali somme siano dai medesimi contribuenti «dovute per altro titolo»;

che, data l'evidente connessione delle sollevate questioni, in gran parte identiche ed aventi ad oggetto la medesima norma, i relativi giudizi vanno riuniti per essere congiuntamente decisi;

che la norma abrogatrice denunciata e la norma abrogata si inseriscono in un complesso sistema normativo di settore, imperniato sul decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504 (Riordino dell'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse, a norma dell'articolo 1, comma 2, della legge 3 agosto 1998, n. 288), cui accedono svariate fonti di natura anche regolamentare;

che questo quadro normativo è stato parzialmente modificato sia dall'art. 39, comma 12-bis, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269 (Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell'andamento dei conti pubblici), convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, ed entrato in vigore il 26 novembre 2003 (successivamente, perciò, all'ordinanza di rimessione registrata al n. 323 del 2004), sia dall'art. 4, comma 194, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2004), entrato in vigore l'11 gennaio 2004 (successivamente, perciò, ad entrambe le ordinanze di rimessione);

che tali norme sopravvenute, pur senza ripristinare la situazione anteriore alla censurata abrogazione retroattiva del condono, introducono un articolato sistema di agevolazioni e provvidenze in favore dei gestori delle scommesse, che si risolve in una riduzione dei debiti ed in una dilazione dei pagamenti e, quindi, incide sull'entità, sulle modalità e sui tempi dei versamenti dovuti per gli anni dal 2000 al 2002;

che detto sistema trova il suo completamento nell'art. 4, comma 194, della legge n. 350 del 2003, secondo cui l'adesione alla ridefinizione delle condizioni economiche da parte dei gestori delle scommesse comporta la perdita di efficacia degli atti impositivi relativi agli anni dal 2000 al 2002, tra i quali vanno ricompresi gli avvisi di accertamento oggetto di impugnazione nei giudizi *a quibus*;

che pertanto, in via del tutto preliminare ad ogni più approfondito scrutinio delle ordinanze di remissione, si rende necessaria la restituzione degli atti ai giudici rimettenti, ai quali spetta di valutare se, alla luce dell'intervenuto mutamento del complessivo quadro normativo, perduri la rilevanza delle questioni.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

ordina la restituzione degli atti alle Commissioni tributarie provinciali rimettenti.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 7 aprile 2005.

F.to:

Fernanda CONTRI, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 21 aprile 2005.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: 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.