

CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **124/2006** (ECLI:IT:COST:2006:124)

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

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

Udienza Pubblica del ; Decisione del **20/03/2006**

Deposito del **24/03/2006**; Pubblicazione in G. U. **29/03/2006**

Norme impugnate: Art. 62 n. 1, lett. a), legge 27/12/2002, n. 289.

Massime: **30288 30289**

Atti decisi: **ord. 450/2005**

ORDINANZA N. 124 ANNO 2006

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Annibale MARINI; Giudici: Franco BILE, Giovanni Maria FLICK, Francesco AMIRANTE, Ugo DE SIERVO, Romano VACCARELLA, Paolo MADDALENA, Alfio FINOCCHIARO, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Gaetano SILVESTRI, Sabino CASSESE, Maria Rita SAULLE, Giuseppe TESAURO,

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 62, comma 1, lettera *a*), della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), promosso con ordinanza del 25 marzo 2005 dalla Commissione tributaria provinciale di Avellino, nella controversia vertente tra Romano Nicola, in proprio e quale legale rappresentante della s.n.c. Conceria Romano Nicola & figli, e l'Agenzia delle entrate - Ufficio di Avellino, iscritta al n. 450 del registro ordinanze 2005 e pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica, n. 38, prima serie speciale, dell'anno 2005.

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

udito nella camera di consiglio del 22 febbraio 2006 il Giudice relatore Franco Gallo.

Ritenuto che, con ordinanza depositata il 25 marzo 2005, la Commissione tributaria

provinciale di Avellino - nel giudizio promosso da Romano Nicola, in proprio e quale legale rappresentante della s.n.c. Conceria Romano Nicola & figli, nei confronti dell'Agenzia delle entrate - ha sollevato, in riferimento agli articoli 3, 23, 25, 53 e 97 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dell'articolo 62, comma 1, lettera *a*), della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), nella parte in cui fissa il 28 febbraio 2003 come termine ultimo, «a pena di decadenza dal contributo», per l'invio dei dati occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati da parte dei soggetti che hanno conseguito automaticamente, prima dell'8 luglio 2002, il contributo, nella forma di credito di imposta, per gli investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2001);

che, secondo quanto esposto nell'ordinanza di rimessione, il giudizio principale ha ad oggetto l'impugnazione di un provvedimento dell'Agenzia delle entrate (denominato «avviso di recupero»), diretto a recuperare l'importo del contributo del quale i ricorrenti avevano fruito nell'anno 2002 e dal quale erano “decaduti” per la mancata presentazione del modello contenente i dati degli investimenti realizzati, entro il termine del 28 febbraio 2003, fissato dalla stessa Agenzia, con provvedimento del gennaio 2003;

che, quanto alla non manifesta infondatezza della questione, il giudice *a quo* deduce: a) che lo scopo dell'art. 62 della legge n. 289 del 2002, «consistente nell'acquisire all'amministrazione i dati necessari per adeguati monitoraggi e pianificazioni di flussi di spesa, poteva essere raggiunto già attraverso i dati forniti dal contribuente con la compilazione del quadro RU facente parte dell'Unico 2002 e dei modelli di versamento F24 attraverso cui si è proceduto alla compensazione del credito», di talché l'inosservanza di ulteriori oneri informativi costituisce una violazione meramente formale e, conseguentemente, sussiste una irragionevole sproporzione tra tale violazione e la sanzione della «decadenza dal contributo», in riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 97 della Costituzione; b) che, stabilendo la «decadenza» dal contributo già acquisito, la disposizione censurata viola il principio di irretroattività delle norme tributarie e, quindi, l'affidamento nella sicurezza giuridica - ribaditi anche dall'art. 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente) - e «introduce di fatto una norma con effetto retroattivo che incide irragionevolmente su un diritto acquisito regolato da una legge precedente», in violazione degli stessi artt. 3, 23, 53 e 97 della Costituzione; c) che sussiste, inoltre, la violazione dell'art. 3 della Costituzione, sotto il profilo del «principio di uguaglianza dei cittadini di fronte alla legge», in quanto, «mentre al punto a) per i contribuenti che non inviano i dati occorrenti per gli investimenti realizzati [...] entro il 28 febbraio 2003 è prevista la sanzione della decadenza dal contributo conseguito, al punto b) per i contribuenti che non inviano gli stessi dati [...] non è prevista alcuna sanzione»; d) la violazione dell'art. 25 della Costituzione, evocato - senza motivazione - nel solo dispositivo dell'ordinanza;

che è intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, rilevando preliminarmente l'inammissibilità della questione sollevata, per carenza di motivazione e, in ogni caso, per omessa motivazione sull'impossibilità di una interpretazione adeguatrice della norma censurata, la quale, secondo la prevalente giurisprudenza tributaria, prevedrebbe, per la trasmissione dei dati relativi agli investimenti, un termine ordinatorio e non perentorio;

che, nel merito, l'Avvocatura rileva, in primo luogo, che non sussiste alcuna ingiustificata disparità di trattamento fra i soggetti di cui alla censurata lettera *a*) del comma 1 dell'art. 62 della legge n. 289 del 2002 e quelli di cui alla successiva lettera *b*) dello stesso comma, data la diversità delle situazioni poste a confronto;

che infatti, ad avviso della difesa erariale, la lettera *a*) si riferirebbe a soggetti che hanno fruito automaticamente del contributo di cui all'art. 8 della legge n. 388 del 2000, in

conseguenza della semplice realizzazione dell'investimento agevolato e senza alcun controllo preventivo, prima dell'8 luglio 2002, mentre la lettera b) si riferirebbe a soggetti che hanno fruito del contributo non automaticamente, ma previo controllo dell'Agenzia delle entrate, nell'ambito del procedimento introdotto dal decreto-legge 8 luglio 2002, n. 138 (Interventi urgenti in materia tributaria, di privatizzazioni, di contenimento della spesa farmaceutica e per il sostegno dell'economia anche nelle aree svantaggiate);

che, in secondo luogo, l'Avvocatura rileva che la norma censurata non può essere considerata intrinsecamente irragionevole, perché contempera l'interesse del singolo a conservare il contributo già acquisito con l'interesse dell'amministrazione a tenere sotto controllo gli effetti dell'applicazione della disciplina agevolativa, per le finalità generali di cui all'alinea del primo comma dell'articolo contenente la disposizione censurata;

che, infine, la difesa erariale deduce la manifesta infondatezza dei profili di censura relativi alla violazione del principio di irretroattività e del principio dell'affidamento, rilevando che la norma denunciata dispone «adempimenti per il futuro entro un congruo termine, al precipuo fine di monitorare e pianificare i flussi di spesa».

Considerato che la Commissione tributaria provinciale di Avellino dubita, in riferimento agli articoli 3, 23, 25, 53 e 97 della Costituzione, della legittimità dell'articolo 62, comma 1, lettera a), della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), nella parte in cui determina, in una data non successiva al 28 febbraio 2003, il termine - da fissarsi dall'Agenzia delle entrate nei 30 giorni dall'entrata in vigore della legge (cioè non oltre il 30 gennaio 2003) - entro il quale le imprese, che hanno conseguito automaticamente, prima dell'8 luglio 2002, contributi nella forma di crediti di imposta per gli investimenti di cui all'art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2001), devono inviare i dati occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati, a pena di «decadenza» dai contributi stessi;

che l'Agenzia delle entrate, con provvedimento emesso in data 24 gennaio 2003, ha fissato tale termine al 28 febbraio 2003;

che il rimettente denuncia la violazione: a) degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, per l'«irragionevole sproporzione tra l'inadempimento formale del contribuente (mancato invio di un modello informativo entro un dato termine)» e la sanzione della «decadenza dal contributo»; b) degli stessi articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, perché con detta sanzione «si aggira il principio dell'affidamento nella sicurezza giuridica e si introduce di fatto una norma con effetto retroattivo che incide irragionevolmente su un diritto acquisito regolato da una legge precedente»; c) dell'art. 3 della Costituzione, sotto il profilo del «principio di uguaglianza dei cittadini di fronte alla legge», in quanto, mentre la norma censurata prevede la sanzione della «decadenza dal contributo» conseguito automaticamente prima dell'8 luglio 2002 per i contribuenti che non inviano, entro il 28 febbraio 2003, i dati relativi agli investimenti realizzati, invece la successiva - e non censurata - lettera b) del menzionato comma 1 dell'art. 62 della legge n. 289 del 2002 non prevede, in caso di mancato invio degli stessi dati, alcuna sanzione di «decadenza dal contributo» medesimo per i soggetti che, a decorrere dall'8 luglio 2002, hanno ottenuto l'assenso dell'Agenzia delle entrate relativamente all'istanza presentata per conseguire il suddetto contributo; d) dell'art. 25 della Costituzione (parametro evocato solo nel dispositivo dell'ordinanza di rimessione);

che le censure proposte in riferimento agli artt. 23, 25, 53 e 97 Cost. devono, in via preliminare, essere dichiarate manifestamente inammissibili per carenza di motivazione, in quanto l'ordinanza prospetta esclusivamente profili di irragionevolezza della norma denunciata riferibili all'art. 3 Cost.;

che, quanto alle censure proposte in riferimento all'art. 3 Cost., deve essere rigettata l'eccezione di inammissibilità sollevata dalla difesa erariale, secondo la quale il giudice *a quo* avrebbe dovuto considerare meramente ordinatorio, in via di interpretazione costituzionalmente orientata, il termine fissato dalla norma denunciata;

che, viceversa, tale norma, collegando espressamente al mancato rispetto del termine la sanzione della «decadenza» dall'agevolazione, rende indubbiamente perentorio detto termine ed impedisce, perciò, di considerarlo ordinatorio;

che, nel merito, le censure proposte dal rimettente con riferimento all'art. 3 Cost. sono manifestamente infondate;

che, quanto alla prima censura, è evidente l'insussistenza della denunciata irragionevole sproporzione tra la violazione commessa dal contribuente, consistente nel mancato invio di un modello informativo entro un dato termine, e la «decadenza dal contributo» già conseguito;

che, al riguardo, va premesso che l'art. 8 della legge n. 388 del 2000 - secondo la formulazione precedente alla modifica apportata dall'art. 10 del decreto-legge 8 luglio 2002, n. 138 (Interventi urgenti in materia tributaria, di privatizzazioni, di contenimento della spesa farmaceutica e per il sostegno dell'economia anche nelle aree svantaggiate), convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 2002, n. 178 - nell'intento di introdurre incentivi automatici per il sostegno all'economia nelle zone svantaggiate, riconosceva alle imprese che effettuavano nuovi investimenti nelle aree individuate nel comma 1 un contributo immediatamente fruibile nella forma del credito di imposta, da far valere, mediante compensazione, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale era realizzato il nuovo investimento (comma 5);

che lo stesso art. 8 non condizionava la fruizione di tale contributo ad un previo assenso dell'amministrazione finanziaria, ma riservava ad una fase successiva (cioè «almeno dodici mesi dall'attribuzione del credito di imposta») le «verifiche necessarie a garantire la corretta applicazione» dell'agevolazione medesima ed a vagliare la «qualità degli investimenti effettuati, anche al fine di valutare l'opportunità di effettuare un riequilibrio con altri strumenti di politica economica»; verifiche da compiersi con riferimento alle dichiarazioni dei redditi dei beneficiari del contributo, secondo modalità da determinarsi in base a successivi decreti (comma 8);

che in séguito, prima ancora dell'emanazione di tali decreti, il legislatore ha modificato, con l'art. 10 del decreto-legge n. 138 del 2002, l'art. 8 citato, restringendo a specifici settori produttivi il novero delle imprese destinatarie dell'agevolazione ed eliminando l'automaticità della fruizione del contributo, a partire dall'8 luglio 2002;

che, in particolare, ha stabilito che da tale data il contributo è conseguito, nei limiti dei fondi stanziati, solo previo assenso dell'Agenzia delle entrate sull'istanza appositamente presentata dagli interessati e «contenente gli elementi identificativi dell'impresa, l'ammontare complessivo dei nuovi investimenti e la ripartizione regionale degli stessi, nonché l'impegno, a pena di disconoscimento del beneficio, ad avviare la realizzazione degli investimenti successivamente alla data di presentazione della medesima istanza» (comma 1-bis dell'art. 8 della legge n. 388 del 2000, introdotto dall'art. 10 del decreto-legge n. 138 del 2002);

che, nel quadro di questo nuovo sistema basato sulla fruizione del contributo previo assenso, la norma censurata (alla quale ha fatto séguito, solo in data 24 febbraio 2004, un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, emesso di concerto con il Ministero delle attività produttive, contenente disposizioni per l'effettuazione delle verifiche di cui al citato art. 8, comma 8, della legge n. 388 del 2000) ha previsto una nuova procedura di acquisizione dei dati sugli investimenti realizzati, ponendo il relativo obbligo informativo a carico sia delle

imprese che già hanno conseguito in via automatica il diritto al contributo, sia di quelle che lo hanno conseguito previo assenso dell'Agenzia delle entrate;

che tale anticipata acquisizione di dati consente di perseguire sia la finalità di rendere più tempestive e meno onerose per l'amministrazione finanziaria le verifiche sulla spettanza del contributo, sia le finalità, di pari interesse pubblico, indicate nell'alinea del comma 1 del citato art. 62 della legge n. 289 del 2002, della «prevenzione di comportamenti elusivi» e della realizzazione di «adeguati monitoraggi e pianificazioni dei flussi di spesa, occorrenti per assicurare pieni utilizzi dei contributi»;

che, nella fase di passaggio dal regime fondato sulla fruizione automatica del contributo a quello fondato sulla sua fruizione previo assenso, la sollecita acquisizione di dati esaurienti assume una speciale importanza in relazione alle imprese che hanno già conseguito in via automatica il contributo;

che, infatti, dette imprese in base alla disciplina prima vigente avevano fornito all'amministrazione finanziaria, con la dichiarazione dei redditi (modello Unico, riquadro RU), soltanto quei pochi dati richiesti all'epoca per far valere il credito di imposta; con la conseguenza che - in mancanza dei decreti contenenti le specifiche disposizioni per le verifiche di cui all'art. 8, comma 8, della legge n. 388 del 2000 - esse potevano essere assoggettate solo agli eventuali controlli della dichiarazione previsti in via ordinaria dagli articoli 31, 32, 33 e 37 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi);

che, considerate tali esigenze di tempestiva integrazione dei dati a disposizione dell'amministrazione finanziaria, non è irragionevole che il mancato rispetto del termine fissato per la comunicazione dei dati stessi sia sanzionato, indipendentemente dall'effettiva sussistenza dei requisiti per fruire dell'agevolazione, con la «decadenza dal contributo» automaticamente conseguito;

che la comminatoria di tale sanzione è diretta a garantire il rilevante interesse pubblico all'immediata disponibilità dei dati non ricavabili dalla dichiarazione dei redditi all'epoca presentata, ma necessari allo svolgimento sia di uniformi ed organiche politiche di incentivazione, sia di più agevoli e solleciti controlli sulla spettanza del contributo;

che, dunque, la previsione della decadenza dal contributo appare adeguata e coerente con la *ratio* della norma censurata e non eccede i limiti dell'ampia discrezionalità riservata al legislatore in materia di agevolazioni; limiti che, come questa Corte ha più volte affermato, vanno individuati esclusivamente nella «palese arbitrarietà od irrazionalità» (v., *ex plurimis*, sentenze n. 346 del 2003 e n. 431 del 1997 e ordinanza n. 275 del 2005);

che, inoltre, è manifestamente infondata la censura relativa alla violazione del principio di irretroattività e, per l'effetto, del principio «dell'affidamento nella sicurezza giuridica», perché - contrariamente a quanto affermato dal giudice *a quo* - la norma censurata non dispone per il passato, ma fissa per il futuro un obbligo di comunicazione di dati a pena di «decadenza dal contributo», a nulla rilevando che tale decadenza abbia ad oggetto un contributo già conseguito;

che, infine, è manifestamente infondata anche la censura relativa all'ingiustificata disparità di trattamento fra i soggetti che beneficiano dell'agevolazione ai sensi della denunciata lettera a) del comma 1 dell'art. 62 della legge n. 289 del 2002 e quelli che ne beneficiano ai sensi della successiva lettera b), basata sul rilievo che solo i primi sono obbligati a trasmettere i dati relativi agli investimenti entro un termine fissato «a pena di decadenza dal contributo», mentre i secondi sono obbligati a trasmettere gli stessi dati senza che sia prevista, per il caso di inosservanza di tale obbligo, la sanzione della decadenza dal contributo medesimo;

che, infatti, le fattispecie disciplinate dalla lettera *a*) oggetto di censura e dalla successiva lettera *b*) sono palesemente diverse, in quanto, come già osservato, i soggetti di cui alla lettera *a*) hanno conseguito il contributo in via automatica - e quindi senza alcun previo intervento dell'amministrazione finanziaria - ed hanno fornito solo i pochi dati richiesti all'epoca per far valere il credito di imposta, mentre quelli di cui alla lettera *b*) hanno conseguito il contributo a séguito dell'«assenso dell'Agenzia delle entrate relativamente all'istanza presentata» ai sensi del comma 1-*bis* dell'art. 8 della legge n. 388 del 2000, avendo fornito, a tal fine, i dati e gli elementi richiesti da detta norma;

che la rilevata eterogeneità delle due fattispecie rende, dunque, ragionevole la diversità della loro disciplina legislativa;

Visti gli artt. 26, secondo comma, della legge 11 marzo 1953, n. 87, e 9, comma 2, delle norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'art. 62, comma 1, lettera *a*), della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), sollevata, in riferimento agli artt. 23, 25, 53 e 97 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Avellino con l'ordinanza indicata in epigrafe;

dichiara la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 62, comma 1, lettera *a*), della legge 27 dicembre 2002, n. 289, sollevata, in riferimento all'art. 3 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Avellino con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 20 marzo 2006.

F.to:

Annibale MARINI, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 24 marzo 2006.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: DI PAOLA

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.