CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **185/2009** (ECLI:IT:COST:2009:185)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **AMIRANTE** - Redattore: **GALLO F.**
Udienza Pubblica del ; Decisione del **22/06/2009**
Deposito del **26/06/2009**; Pubblicazione in G. U. **01/07/2009**
Norme impugnate: Art. 62, c. 1°, lett. a), della legge 27/12/2002, n. 289.
Massime: **33505 33506**
Atti decisi: **ord. 422, 423, 424 e 425/2008**

ORDINANZA N.185 ANNO 2009

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Francesco AMIRANTE; Giudici: Ugo DE SIERVO, Paolo MADDALENA, Alfio FINOCCHIARO, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Gaetano SILVESTRI, Sabino CASSESE, Maria Rita SAULLE, Giuseppe TESAURO, Paolo Maria NAPOLITANO, Giuseppe FRIGO, Alessandro CRISCUOLO, Paolo GROSSI,

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nei giudizi 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), promossi con ordinanze depositate il 27 giugno 2008 dalla Commissione tributaria provinciale di Cagliari in controversie vertenti tra diversi contribuenti e l'Agenzia delle entrate, iscritte ai numeri da 422 a 425 del registro ordinanze 2008 e pubblicate nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica n. 54, prima serie speciale, dell'anno 2008.

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

udito nella camera di consiglio del 22 aprile 2009 il Giudice relatore Franco Gallo.

Ritenuto che, con quattro ordinanze di analogo contenuto depositate il 27 giugno 2008 ed emesse in giudizi promossi da alcuni contribuenti nei confronti dell'Agenzia delle entrate, la

Commissione tributaria provinciale di Cagliari ha sollevato, in riferimento agli articoli 3 e 97 della Costituzione, identica 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), il quale 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 riferito dal rimettente, nei giudizi *a quibus* i contribuenti hanno impugnato i provvedimenti di avviso di recupero di crediti d'imposta emessi dall'Agenzia delle entrate a séguito della «decadenza dal diritto all'utilizzo del credito d'imposta ai sensi dell'art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, [...] a causa del mancato invio della documentazione telematica» imposto dalla norma denunciata;

che il giudice *a quo* afferma di avere già esaminato in precedenti giudizi la fattispecie di contribuenti che, avendo utilizzato un credito d'imposta ai sensi dell'art. 8 della legge n. 388 del 2000, non avevano poi trasmesso i dati necessari all'amministrazione per la corretta verifica dell'utilizzo, come imposto dalla disposizione censurata, e di avere interpretato tale ultima disposizione, nel senso dell'inapplicabilità della decadenza ivi prevista;

che lo stesso rimettente ritiene che – a séguito dell'ordinanza della Corte costituzionale n. 124 del 2006, la quale ha dichiarato manifestamente inammissibili o manifestamente infondate alcune questioni di legittimità costituzionale relative al citato art. 62, comma 1, lettera *a*), della legge n. 289 del 2002 – deve escludersi che la norma censurata «possa essere oggetto di interpretazione adeguatrice»;

che, a detta del giudice *a quo*, sussistono pertanto profili di illegittimità costituzionale della norma in questione diversi da quelli che sono stati già oggetto del giudizio della Corte;

che, in particolare, il rimettente sostiene che la disposizione denunciata víola l'art. 3 Cost., perché «assoggetta alla stessa sanzione situazioni nelle quali il contribuente ha posto in essere un adempimento dalla valenza esclusivamente formale ed altre nelle quali il contribuente ha indebitamente usufruito dell'agevolazione in parola», e l'art. 97 Cost., perché «deroga alla disciplina generale dettata dagli artt. 2, 5 e 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212, statuto del contribuente»;

che, quanto alla prima censura, lo stesso rimettente osserva che la sanzione della decadenza non è proporzionata alla violazione dell'obbligo di invio dei dati occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati e che il legislatore ha irragionevolmente «trattato in maniera identica situazioni ben differenti sul piano sostanziale», perché: a) appare ragionevole che il contribuente che ha già usufruito dell'agevolazione «faccia legittimo affidamento nella conclusione degli adempimenti a suo carico, ed attenda eventuali iniziative di controllo dell'amministrazione finanziaria, omettendo quindi di acquisire ulteriori informazioni circa nuovi adempimenti a suo carico»; b) la legge non ha disciplinato «il procedimento di applicazione della sanzione, prevedendo una preventiva fase di contestazione nella quale al contribuente sia data la possibilità di porre rimedio all'omissione, fornendo i dati richiesti»; c) l'omissione avrebbe potuto essere sanzionata «con l'applicazione di una sanzione amministrativa, eventualmente di importo proporzionale all'importo del beneficio utilizzato»; d) «il legislatore ha invece sanzionato allo stesso modo i comportamenti di quanti abbiano utilizzato il beneficio in assenza dei necessari presupposti e di quanti abbiano solo omesso la trasmissione dei dati»;

che, quanto alla dedotta violazione dell'art. 97 Cost., il rimettente afferma che «i principi di chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie, informazioni del contribuente, conoscenza degli atti e semplificazione, dettati dagli artt. 2, 5 e 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212, statuto del contribuente, sono stati derogati in una situazione nella quale proprio il piccolo contribuente aveva una particolare difficoltà a conoscere la volontà del legislatore»;

che è intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo che la questione sia dichiarata inammissibile o infondata;

che, secondo la difesa erariale: a) 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; b) la legittimità costituzionale della norma non può essere valutata alla luce della legge n. 212 del 2000, che «non esprime principi di rilevanza costituzionale»; c) il rimettente, non chiarendo se i crediti di imposta oggetto dei giudizi *a quibus* siano già stati utilizzati dai contribuenti, impedisce di verificare se i rapporti tributari dedotti in giudizio siano esauriti o ancora in essere.

Considerato che, con quattro ordinanze di rimessione di analogo contenuto, la Commissione tributaria provinciale di Cagliari ha sollevato, in riferimento agli articoli 3 e 97 della Costituzione, questione di 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), il quale 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 i giudizi promossi con le predette ordinanze devono essere riuniti per essere congiuntamente trattati e decisi, data l'identità delle sollevate questioni;

che il rimettente ritiene che la disposizione denunciata violi l'art. 3 Cost., perché assoggetta alla stessa sanzione della decadenza dal beneficio «situazioni nelle quali il contribuente ha posto in essere un adempimento dalla valenza esclusivamente formale ed altre nelle quali il contribuente ha indebitamente usufruito dell'agevolazione», e l'art. 97 Cost., perché «deroga alla disciplina generale dettata dagli artt. 2, 5 e 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212, statuto del contribuente»;

che la censura proposta dal rimettente con riferimento all'art. 3 Cost. è manifestamente infondata;

che, al riguardo, va premesso che, con l'ordinanza n. 124 del 2006, questa Corte ha già proceduto alla ricostruzione del quadro normativo di riferimento e all'individuazione, in tale àmbito, della *ratio* della norma denunciata;

che, secondo tale ricostruzione, 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 le «verifiche necessarie a garantire la corretta applicazione» dell'agevolazione medesima e a vagliare la «qualità degli investimenti effettuati, anche al fine di valutare l'opportunità di effettuare un riequilibrio con altri strumenti di politica economica» (comma 8);

che, in séguito, 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 ha previsto una nuova procedura di acquisizione dei dati sugli investimenti realizzati, ponendo il relativo obbligo informativo a carico sia delle imprese che hanno già conseguito in via automatica il diritto al contributo, sia di quelle che lo hanno conseguito previo assenso dell'Agenzia delle entrate;

che, quanto alla *ratio* della norma censurata, la Corte ha precisato, con la medesima ordinanza n. 124 del 2006, che tale anticipata acquisizione di dati consente di perseguire sia la finalità di rendere piú 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, queste ultime imprese, in base alla disciplina prima vigente, avevano fornito all'amministrazione finanziaria, con la dichiarazione dei redditi, soltanto quei pochi dati richiesti all'epoca per far valere il credito di imposta; con la conseguenza che esse potevano essere assoggettate solo agli eventuali controlli della dichiarazione previsti dalla legge in via ordinaria;

che, in considerazione delle sopra evidenziate esigenze di tempestiva integrazione dei dati a disposizione dell'amministrazione finanziaria, risulta non irragionevole che la «decadenza dal contributo» automaticamente conseguito sia prevista tanto per l'ipotesi del mancato rispetto del termine fissato per la comunicazione dei dati stessi, quanto per quella della riscontrata insussistenza dei requisiti per fruire dell'agevolazione;

che, infatti, 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 piú agevoli e solleciti controlli sulla spettanza del contributo (ordinanza n. 124 del 2006);

che, dunque, la denunciata disparità di trattamento non sussiste, perché 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 piú volte affermato, vanno individuati esclusivamente nella «palese arbitrarietà od irrazionalità» (*ex plurimis*, sentenze n. 346 del 2003 e n. 431 del 1997 e ordinanze n. 46 del 2009, n. 124 del 2006 e n. 275 del 2005);

che anche la censura per cui la norma denunciata, derogando «alla disciplina generale dettata dagli artt. 2, 5 e 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212», violerebbe l'art. 97 Cost., è manifestamente infondata, perché – contrariamente a quanto assume il rimettente – da un lato, la norma censurata non attiene all'organizzazione dei pubblici uffici cui si riferisce il citato art. 97 Cost., dall'altro le disposizioni della legge n. 212 del 2000 non costituiscono parametro idoneo a fondare il giudizio di legittimità costituzionale (*ex multis*, ordinanze n. 180 del 2007 e n. 216 del 2004).

Visti gli artt. 26, secondo comma, della legge 11 marzo 1953, n. 87, e 9, commi 1 e 2, delle norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

dichiara la manifesta infondatezza delle questioni 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), sollevate, in riferimento agli artt. 3 e 97 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Cagliari con le ordinanze indicate in epigrafe.

Cosí deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 22 giugno 2009.

F.to:

Francesco AMIRANTE, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Maria Rosaria FRUSCELLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 26 giugno 2009.

Il Cancelliere

F.to: FRUSCELLA

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.