CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **278/2016** (ECLI:IT:COST:2016:278)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **GROSSI** - Redattore: **CORAGGIO**
Camera di Consiglio del **09/11/2016**; Decisione del **09/11/2016**
Deposito del **16/12/2016**; Pubblicazione in G. U. **21/12/2016**
Norme impugnate: Art. 9, c. 1°, lett. f), del decreto legislativo 24/09/2015, n. 156, nella parte in cui introduce l'art. 15, c. 2° quater, del decreto legislativo 31/12/1992, n. 546.
Massime: **39280 39281**
Atti decisi: **ord. 99/2016**

SENTENZA N. 278

ANNO 2016

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Paolo GROSSI; Giudici : Alessandro CRISCUOLO, Giorgio LATTANZI, Aldo CAROSI, Marta CARTABIA, Mario Rosario MORELLI, Giancarlo CORAGGIO, Giuliano AMATO, Silvana SCIARRA, Daria de PRETIS, Nicolò ZANON, Franco MODUGNO, Augusto Antonio BARBERA, Giulio PROSPERETTI,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell’art. 9, comma 1, lettera f), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156 (Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario, in attuazione degli articoli 6, comma 6, e 10, comma 1, lettere a) e b), della legge 11 marzo 2014, n. 23), nella parte in cui introduce l’art. 15, comma 2-quater, del

decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), promosso dalla Commissione tributaria provinciale di Treviso nel procedimento vertente tra M.F. e l'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale di Treviso, ed altra, con ordinanza del 15 gennaio 2016 iscritta al n. 99 del registro ordinanze 2016 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 21, prima serie speciale, dell'anno 2016.

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

udito nella camera di consiglio del 9 novembre 2016 il Giudice relatore Giancarlo Coraggio.

Ritenuto in fatto

1.– Con ordinanza del 15 gennaio 2016, la Commissione tributaria provinciale di Treviso ha sollevato questione di legittimità costituzionale, per violazione dell'art. 76 della Costituzione, avente ad oggetto l'art. 9, comma 1, lettera f), del decreto legislativo 2015, n. 156 (Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario, in attuazione degli articoli 6, comma 6, e 10, comma 1, lettere a) e b), della legge 11 marzo 2014, n. 23), nella parte in cui introduce il comma 2-quater dell'art. 15 del decreto legislativo 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), il quale dispone che la Commissione tributaria con l'ordinanza che decide sulle istanze cautelari provvede sulle spese della relativa fase.

1.1.– Il giudice a quo premette di essere investito dell'istanza di sospensione di una cartella di pagamento ai sensi dell'art. 47 del d.lgs. n. 546 del 1992. Espone quindi di aver deciso sull'istanza medesima, riservandosi di provvedere sulle spese della fase cautelare, dubitando della legittimità costituzionale della relativa previsione legislativa.

Osserva, quindi, la Commissione rimettente, che la disposizione censurata sarebbe costituzionalmente illegittima per violazione dell'art. 76 Cost., in quanto la legge delega 11 marzo 2014, n. 23 (Delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita) nulla prevede in punto di spese cautelari. Infatti, l'art. 10, in materia di revisione del contenzioso tributario, nel fissare i princìpi e criteri direttivi, individua l'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, da perseguire, tra l'altro, attraverso interventi riguardanti, con particolare riferimento alle spese del giudizio, «l'individuazione di criteri di maggiore rigore nell'applicazione del principio della soccombenza al fine del carico delle spese del giudizio, con conseguente limitazione del potere discrezionale del giudice di disporre la compensazione delle spese in casi diversi dalla soccombenza reciproca», senza fare alcun riferimento alle spese della fase cautelare.

La norma impugnata, del resto, non rappresenterebbe un coerente sviluppo logico o un ragionevole completamento dei princìpi e criteri direttivi posti della legge delega. Essa, infatti, non potrebbe essere collegata né all'obiettivo posto dalla legge delega di «rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente», in quanto l'ordinanza cautelare non è impugnabile; né all'obiettivo di «incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria», in quanto la condanna alle spese della fase cautelare non è immediatamente esecutiva e non potrebbe, pertanto, avere alcun effetto deterrente sulla proposizione dell'istanza cautelare.

2.– È intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, il quale ha chiesto che la questione sia dichiarata inammissibile e comunque manifestamente infondata.

Nel merito, si profilerebbe un'omessa motivazione sulla rilevanza: il giudice a quo non

spiegherebbe adeguatamente per quale motivo intenda applicare alla fattispecie in esame la censurata disposizione, la quale è entrata in vigore in epoca successiva alla formulazione dell'istanza di sospensione e, peraltro, appena undici giorni prima della decisione cautelare.

Sotto il diverso profilo del merito, per l'infondatezza della questione deporrebbe l'ampia formulazione della legge di delega, che consentirebbe al legislatore delegato di introdurre anche una previsione di condanna alle spese nella fase cautelare, in linea peraltro con quanto previsto per il processo civile (cui rimanda l'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, disponendo che «i giudici tributari applicano le norme del presente decreto e, per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile») e per il processo amministrativo. La condanna alle spese cautelari, infatti, è espressamente prevista dagli artt. 669-septies e 669-opties del codice di procedura civile e dall'art. 57 del codice del processo amministrativo.

La previsione della condanna alle spese della fase cautelare, del resto, rientrerebbe nel più generale ambito della disciplina delle spese del giudizio, tanto è vero che il giudice tributario, quando decide il merito della causa, valuta se la già disposta condanna alle spese della fase cautelare debba essere o meno confermata.

L'interveniente si sofferma sulle ulteriori argomentazioni sviluppate dalla Commissione rimettente, pur nella consapevolezza che esse non costituiscono autonome questioni. Con riferimento alla non impugnabilità della condanna alle spese cautelari, si afferma che essa è coerente con la natura non definitiva del provvedimento sulle spese: il giudice tributario, infatti, conserva la facoltà di disporre diversamente in ordine alle spese della fase cautelare nella sentenza che definisce il giudizio. Analoghe considerazioni vengono sviluppate in riferimento alla non immediata esecutività dell'ordinanza che dispone la condanna alle spese della fase cautelare, sottolineando che tale caratteristica è coerente con il meccanismo sopra delineato che ne consente la revoca con la sentenza di merito. Infine, si nega che da essa consegua l'esclusione di qualsivoglia effetto deterrente della norma, come tautologicamente affermato dal giudice a quo.

Considerato in diritto

1.− La Commissione tributaria provinciale di Treviso dubita della legittimità costituzionale dell'art. 9, comma 1, lettera f), del decreto legislativo 2015, n. 156 (Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario, in attuazione degli articoli 6, comma 6, e 10, comma 1, lettere a) e b), della legge 11 marzo 2014, n. 23), nella parte in cui, introducendo il comma 2-quater dell'art. 15 del decreto legislativo 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), dispone che la Commissione tributaria con l'ordinanza che decide sulle istanze cautelari provvede sulle spese della relativa fase.

1.1.− A parere della Commissione rimettente, la disposizione censurata violerebbe l'art. 76 Cost. per eccesso di delega, in quanto la legge 11 marzo 2014, n. 23 (Delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita) nulla prevede in punto di spese della fase cautelare. Difatti l'art. 10, nell'elencare i princìpi e criteri direttivi, quanto a tale profilo si limita a prevedere (al comma 1, lettera b, numero 11) «l'individuazione di criteri di maggiore rigore nell'applicazione del principio della soccombenza al fine del carico delle spese del giudizio, con conseguente limitazione del potere discrezionale del giudice di disporre la compensazione delle spese in casi diversi dalla soccombenza reciproca».

D'altro canto − sottolinea il giudice a quo − la norma impugnata non rappresenterebbe un

coerente sviluppo logico o un ragionevole completamento dei princìpi e criteri direttivi posti dalla legge delega, poiché non potrebbe essere collegata né all'obiettivo di «rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente», in quanto l'ordinanza cautelare non è impugnabile, né all'obiettivo di «incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria», in quanto la condanna alle spese della fase cautelare non è immediatamente esecutiva e non potrebbe, pertanto, avere alcun effetto deterrente sulla proposizione dell'istanza cautelare.

2.− In via preliminare, va affrontata l'eccezione di inammissibilità della questione incidentale per omessa motivazione sulla rilevanza, sollevata dal Presidente del Consiglio dei ministri.

Secondo l'Avvocatura dello Stato, il giudice rimettente non spiegherebbe adeguatamente per quale motivo intenda applicare la disposizione censurata, pur se l'istanza di sospensione è stata formulata in data anteriore alla entrata in vigore della legge.

2.1.− In realtà, il dato temporale che rileva ai fini della individuazione della norma da applicare è quello relativo all'adozione della pronuncia cautelare, alla quale è immediatamente applicabile la nuova disciplina in quanto di natura processuale. Trattandosi di un principio pacifico, non è necessaria una motivazione specifica sul punto.

È, poi, del tutto irrilevante la circostanza – pure eccepita dall'Avvocatura dello Stato – che l'ordinanza in questione sia di pochi giorni successiva all'entrata in vigore della disposizione.

3.– Nel merito, la questione di legittimità costituzionale per eccesso di delega non è fondata.

3.1.– Secondo il costante orientamento di questa Corte, «la previsione di cui all'art. 76 Cost. non osta all'emanazione, da parte del legislatore delegato, di norme che rappresentino un coerente sviluppo e un completamento delle scelte espresse dal legislatore delegante, dovendosi escludere che la funzione del primo sia limitata ad una mera scansione linguistica di previsioni stabilite dal secondo» (sentenza n. 194 del 2015; nello stesso senso, sentenze n. 146 e n. 98 del 2015).

In particolare va riconosciuta, in capo al legislatore delegato, una «fisiologica […] attività normativa di completamento e sviluppo delle scelte del delegante» (sentenza n. 194 del 2015), che deve, però, svolgersi nell'alveo delle scelte di fondo operate dal legislatore della delega, nel pieno rispetto della ratio di quest'ultima e in coerenza con il complessivo quadro normativo (sentenza n. 59 del 2016).

Nel caso in esame il legislatore delegato non ha travalicato questi limiti.

3.2.− L'art. 10, comma 1, lettera b), numero 11), della legge n. 23 del 2014 dispone che il Governo è delegato ad introdurre «norme per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, assicurando la terzietà dell'organo giudicante, […] secondo i seguenti princìpi e criteri direttivi: […] b) incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, in particolare attraverso interventi riguardanti: […] 11) l'individuazione di criteri di maggior rigore nell'applicazione del principio della soccombenza ai fini del carico delle spese del giudizio, con conseguente limitazione del potere discrezionale del giudice di disporre la compensazione delle spese in casi diversi dalla soccombenza reciproca».

Ebbene, la scelta del legislatore delegato di introdurre la condanna alle spese della fase cautelare rappresenta il corretto esercizio della fisiologica attività di riempimento che lega i due livelli normativi (sentenza n. 230 del 2010), in coerenza con la ratio della legge delega (sentenza n. 229 del 2014).

La previsione di liquidare le spese della fase cautelare già alla chiusura di tale segmento

processuale, infatti, costituisce un'applicazione del principio sostanziale della soccombenza con una regola più rigorosa, meramente processuale, che si limita ad anticipare e ad evidenziare l'incidenza di questa fase sulla distribuzione delle spese processuali, incidenza già implicita nel principio stesso.

3.3.− Tale anticipazione costituisce, inoltre, un naturale sviluppo del criterio direttivo dell'«incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria» (art. 10, comma 1, lettera b, della legge n. 23 del 2014), poiché rafforza l'efficacia deterrente della condanna alle spese, favorendo un più ragionato esercizio del diritto di azione.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 9, comma 1, lettera f), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156 (Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario, in attuazione degli articoli 6, comma 6, e 10, comma 1, lettere a) e b), della legge 11 marzo 2014, n. 23), nella parte in cui introduce l'art. 15, comma 2-quater, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), sollevata, in riferimento all'art. 76 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Treviso con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 9 novembre 2016.

F.to:

Paolo GROSSI, Presidente

Giancarlo CORAGGIO, Redattore

Roberto MILANA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 16 dicembre 2016.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Roberto MILANA

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.