

Publicato il 11/09/2023

N. 08265/2023REG.PROV.COLL.  
N. 01338/2023 REG.RIC.



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Consiglio di Stato

in sede giurisdizionale (Sezione Quinta)

ha pronunciato la presente

**SENTENZA**

sul ricorso numero di registro generale 1338 del 2023, proposto da

Fallimento di A.C. Chievo Verona S.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avvocato Stefano De Bosio, con domicilio digitale come da registri di Giustizia;

***contro***

F.I.G.C. – Federazione Italiana Giuoco Calcio, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Giancarlo Viglione, con domicilio digitale come da registri di Giustizia e domicilio eletto presso il suo studio in Roma, al Lungotevere dei Mellini, n. 17;

C.O.N.I. – Comitato Olimpico Nazionale Italiano, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avvocato Alberto Angeletti, con domicilio digitale come da registri di Giustizia;

Lega Nazionale Professionisti Serie B, non costituita in giudizio;

***nei confronti***

Cosenza Calcio S.r.l., non costituita in giudizio;

***per la revocazione***

della sentenza del Consiglio di Stato, sez. V, n. 9876/2022, resa tra le parti

Visti il ricorso per revocazione e i relativi allegati;

Visti gli atti di costituzione in giudizio della Federazione Italiana Giuoco Calcio e del C.O.N.I.;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 8 giugno 2023 il Cons. Giovanni Grasso e uditi per le parti gli avvocati De Bosio, Viglione e Angeletti;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

**FATTO**

1.- Con comunicato ufficiale n. 252 del 21 maggio 2021, la Federazione Italiana Giuoco Calcio diramava il “*manuale delle licenze*” per l’ammissione al campionato professionistico di serie B della stagione sportiva 2021/22, ivi stabilendo, con riferimento ai criteri legali ed economico-finanziari indispensabili ai fini del rilascio della relativa licenza (cfr. punti 14 e 15 § C), che le società interessate avrebbero dovuto, entro il termine (dichiaratamente perentorio) del 28 giugno 2021:

a) assolvere al pagamento dei tributi diretti e indiretti (IRES, IRAP ed IVA), risultanti dalle dichiarazioni annuali per i periodi di imposta terminati entro il 31 dicembre 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 (ovvero alternativamente –

nell'ipotesi di rateazione delle 'comunicazioni di irregolarità' dell'Agenzia delle Entrate o di transazioni o rateazioni con la medesima Agenzia – depositare, entro lo stesso termine, gli atti di transazione e/o rateazione ed assolvere il pagamento delle rate scadute al 28 febbraio 2021);

b) assolvere, in presenza di una o più comunicazioni di irregolarità emesse dall'Agenzia delle Entrate relativamente alle liquidazioni periodiche IVA per i trimestri degli anni di imposta 2017 e 2018 e per il primo e secondo trimestre dell'anno 2019, al pagamento delle rate scadute al 28 febbraio 2021.

2.- Con propria nota in data 8 luglio 2021, la Commissione di vigilanza sulle società di calcio professionistiche (COVISOC) comunicava alla A. C. Chievo Verona S.r.l. di aver rilevato che, alla ridetta data, le procedure di pagamento rateale relative all'IVA, risultanti dalle liquidazioni periodiche riferite al primo e secondo trimestre dell'anno 2019 ed ai periodi di imposta dal 2014 al 2018, non '*esplicavano più efficacia*', stante l'acclarata interruzione dei pagamenti rateali e la conseguente intervenuta decadenza delle rateazioni concesse dall'Agenzia delle Entrate.

Con la medesima nota, la Commissione rilevava, altresì, che – ancorché la società avesse presentato un'istanza di rateazione *ex art. 19 DPR 602/73* e corrisposto la prima delle settantadue rate autodeterminate nel *quantum* – allo spirare del termine del 28 giugno 2021 l'Amministrazione finanziaria non aveva dato il (necessario) riscontro all'istanza, sicché, a tale data, i debiti erariali non potevano essere considerati assolti.

3.- Avverso la nota *de qua*, la società presentava ricorso, il quale – all'esito del parere contrario reso dalla Commissione – veniva respinto, con provvedimento del 16 luglio 2021, dal Consiglio federale della F.I.G.C., che, per l'effetto, deliberava di non concedere la licenza nazionale 2021/22, con conseguente non ammissione al campionato di Serie B.

4.- Il provvedimento veniva impugnato dinanzi al Collegio di garanzia il quale, con decisione n. 1045/2021, lo respingeva.

5. – Con ricorso proposto dinanzi al TAR per il Lazio, la società impugnava la ridetta decisione, unitamente al provvedimento di esclusione dal Campionato adottato dalla FIGC.

Con successivo ricorso per motivi aggiunti, impugnava altresì il comunicato ufficiale della FIGC n. 45/A del 3 agosto 2021, che deliberava lo '*svincolo d'autorità*' dei calciatori tesserati, contestando, contestualmente, il c.d. "*Sistema delle Licenze Nazionali*" 2021/2022, con segnato riguardo alle previsioni dei 14 e 15 del Titolo I, lett. C) e le lettere D) ed E).

Inoltre, con ulteriore aggiunta censoria, prospettava distinti profili di asserita illegittimità dei provvedimenti complessivamente impugnati, di cui lamentava, in via derivata, l'illegittimità in ragione della ventilata e pregiudiziale incostituzionalità della normativa emergenziale tributaria, nella parte in cui non aveva irragionevolmente esteso la sancita esclusione dagli esiti decadenziali anche alle rateazioni in corso in favore dei contribuenti a seguito di avviso bonario emesso dell'Agenzia delle Entrate.

6.- Esaminata e disattesa, con conforme vaglio di seconde cure, l'istanza incidentale preordinata alla sospensione, in via cautelare, dell'efficacia provvedimenti impugnati, con sentenza n. 7045/2022, resa nel rituale contraddittorio delle parti, il TAR adito respingeva il ricorso e i relativi motivi articolati in aggiunta, in particolare argomentando la concreta irrilevanza della dedotta questione di illegittimità costituzionale, in ragione della intempestiva ed irrituale impugnazione del (presupposto) 'sistema delle licenze'.

In dettaglio, chiarita la natura del 'manuale delle licenze' e rimarcata la portata immediatamente lesiva delle relative clausole (e, segnatamente, degli artt. 14 e 15 e dei requisiti dagli stessi prescritti), la decisione osservava che la ricorrente fosse a conoscenza, già dal 21 maggio 2021, dei requisiti richiesti, della propria posizione fiscale in merito all'avvenuta decadenza dai precedenti piani di rateazione, della conseguente impossibilità di ottemperare a quanto richiesto ai fini dell'ottenimento della licenza e, perciò, della portata escludente delle regole imposte dal

‘manuale’: donde l’argomentata tardività della relativa impugnazione, effettuata soltanto (oltre il termine decadenziale) con il primo atto per motivi aggiunti.

Sotto distinto e concorrente profilo, la decisione puntualizzava, peraltro, che – ai fini dell’impugnazione del predetto ‘manuale’ – la società ricorrente avrebbe comechessia dovuto rispettare l’obbligo della cd. pregiudiziale sportiva, imposto dal D.L. n. 220/03 quale vincolo ineludibile per la proposizione del ricorso giurisdizionale: il che non era avvenuto, posto che le relative ragioni di doglianza (una a quelle criticamente formulate contro lo svincolo dei tesserati) erano state dedotte *recta via* dinanzi al giudice amministrativo.

Per tal via – assunta la maturata inoppugnabilità, in concorrente ragione del disatteso vincolo sportivo e del superamento del termine decadenziale – la sentenza declinava l’insussistenza del requisito della rilevanza, quale filtro di ingresso al giudizio di legittimità costituzionale: irrilevanza ulteriormente argomentata in ragione della documentata decadenza dal piano di rientro pre-esattoriale già in costanza del regime normativo emergenziale.

7.- La società impugnava la decisione dinanzi al Consiglio di Stato che, con sentenza n. 9876/2022, respingeva l’appello, segnatamente condividendo, per quanto ancora di interesse, il giudizio espresso dal primo giudice in ordine al difetto di rilevanza della dedotta questione di costituzionalità della normativa tributaria emergenziale.

8.- Con rituale ricorso per revocazione, il Fallimento di A.C. Chievo Verona s.r.l., previa autorizzazione del giudice delegato, ha impugnato la sentenza, cui imputa un errore di fatto, rilevante *ex artt.* 106 cod. proc. amm. e 395, comma 1, n. 4 cod. proc. civ., in relazione alla travisata acquisizione dei termini della argomentata questione di illegittimità costituzionale: la sentenza revocanda avrebbe, in tesi, sostanzialmente omesso di decidere sul primo motivo di appello, con il quale si era denunciato l’errore (frutto, in tesi, di una vera e propria inversione logica) in cui sarebbe incorso il TAR Lazio nell’aver ritenuto che la dedotta questione di illegittimità costituzionale della normativa emergenziale sarebbe stata rilevante soltanto ove fosse stato ritualmente impugnato il manuale (o ‘sistema’) delle licenze: laddove, all’incontro, la censura era stata formulata nel (ben diverso) senso che, indipendentemente dalla legittimità *in sé* del sistema delle licenze, l’accoglimento dell’eccezione di incostituzionalità avrebbe determinato *ab origine* la regolarità, sotto il profilo fiscale, della posizione del Chievo Verona rispetto ai prescritti requisiti, non potendo, in definitiva, ritenersi intervenuta (fondata che si fosse rilevata, nei sensi auspicati, l’allegata illegittimità *in parte qua* delle disposizioni tributarie) alcuna decadenza dal piano rateale.

9.- Nella resistenza della F.I.G.C. e del C.O.N.I. – che, in guisa convergente, assumono inammissibile il ricorso per revocazione in assenza dei relativi presupposti e, comunque, argomentano, nel merito rescissorio, l’infondatezza delle formulate ragioni di doglianza – alla pubblica udienza dell’8 giugno 2023, sulle reiterate e ribadite conclusioni dei difensori delle parti, la causa è stata riservata per la decisione.

## DIRITTO

1.- Il ricorso è, nei sensi e nei limiti delle considerazioni che seguono, fondato quanto alla domanda rescindente, ma infondato nel merito.

2.- Importa, in premessa, rammentare che la rilevanza, sotto il profilo processuale, della *omessa pronuncia* su domande (o eccezioni) di parte, nella specie segnatamente correlata al travisamento dei termini di *puntuale articolazione ed effettiva formulazione* cartolare del formalizzato motivo di doglianza in sede di appello, costituisce, nel serrato confronto teorico e nella maturata evoluzione della giurisprudenza, un tradizionale punto critico, che marca il confine tra errore propriamente *di diritto* (correlato alla violazione del canone di doverosa corrispondenza tra chiesto e pronunciato, consacrato dall’art. 112 cod. proc. civ.) ed errore *di fatto* (ancorato alla ‘svista’ del giudicante, in ordine alla errata od abbagliata *percezione* del contenuto degli atti processuali di parte).

2.1.- Un orientamento tradizionale, a lungo dominante, ritiene che l’omesso riscontro a censure o motivi di impugnazione rappresenterebbe tipica manifestazione di errore di diritto, conseguente alla violazione della

fondamentale *regola decisoria* che preclude non meno l'esito *infrapetitorio* che quello *ultrapetitorio* (o *extrapetitorio*) del giudizio (cfr., tra le tante, Cons. Stato, sez. V, n. 476/1990; Id., sez. VI, n. 904/1999 nonché – relativamente alla immutazione dell'*ordo decidendi* – Id., sez. V, 2111/2021).

2.2.- Più di recente, tuttavia, si è inteso evidenziare che, in realtà, tra errore revocatorio e violazione del principio consacrato dall'art. 112 cod. proc. civ. non sussista – sotto il profilo *formale* della *natura* dell'*error judicis* – un nesso di alternatività, laddove il primo può atteggiarsi, secondo un apprezzamento in concreto, a *causa* del secondo: sicché l'omessa pronunzia su domande (od eccezioni), pur costituendo *in quanto tale* (sotto il ribadito profilo *formale*) violazione della regola di necessaria corrispondenza tra chiesto e pronunziato, può essere fatta valere non *ex se*, ma (sul rilevante piano *sostanziale*) quale *risultato* o *conseguenza* di un errore di fatto revocatorio (giusta la prospettiva inaugurata da Cons. Stato, ad. plen. n. 3/1997, cui si è conformata la giurisprudenza successiva: cfr., più di recente, Cons. Stato, sez. V, n. 1508/2007 e, da ultimo, Id., sez. VI, 7125/2019).

2.3.- Il punto va, peraltro, precisato, per ribadire che *non sempre* (e *non necessariamente*) l'omessa pronunzia integra un errore revocatorio: ciò accade solo allorché, in relazione alle circostanze emergenti *ictu oculi* dalla lettura della decisione e dal confronto immediato con gli atti processuali, si dimostri che l'omissione rappresenta il frutto di un abbaglio sensoperceptivo del giudicante. Sicché, in definitiva, risultano, in principio erronee sia la posizione (da ritenersi superata) che esclude *a priori* la revocazione, sia la posizione (eccessivamente permissiva) che la ammette sempre e *per definizione*, senza operare la (necessaria) distinzione tra errore di fatto ed errore (che resta) di giudizio. È noto, infatti, che per consolidato intendimento, l'errore di fatto, idoneo a legittimare la domanda di revocazione ai sensi del combinato disposto degli artt. 106 cod. proc. amm. e 395, comma 1 n. 4 cod. proc. civ., è configurabile nell'attività preliminare del giudice relativa alla *lettura* ed alla *percezione* degli atti acquisiti al processo (quanto alla loro *esistenza* ed al loro *significato* letterale), ma non coinvolge la successiva attività di *ragionamento*, di *apprezzamento*, di *interpretazione* e di *valutazione* del contenuto delle domande e delle eccezioni, ai fini della formazione del suo convincimento, che può prefigurare esclusivamente un *errore di giudizio* (cfr. *ex multis* Cons. Stato, V, 28 gennaio 2021, n. 836; Id., V, 9 aprile 2020, n. 2342; Id., IV, 14 aprile 2020, n. 2438; Id., III, 3 giugno 2020, n. 3470).

È, per tal via, necessario che l'errore, per essere concretamente *rilevante*:

a) derivi da una semplice *errata od omessa percezione del contenuto meramente materiale degli atti del giudizio*, che abbia indotto l'organo giudicante a decidere sulla base di un *falso presupposto fattuale*, ritenendo con ciò come comprovato un fatto documentalmente escluso od obiettivamente inesistente;

b) sia accertabile e riscontrabile, attesa la genesi *sensoperceptiva*, con immediatezza, senza necessità di argomentazioni induttive o indagini ermeneutiche;

c) attenga ad un *punto non controverso* e sul quale la decisione *non abbia, comechessia, espressamente motivato*;

d) concreti *elemento decisivo* della decisione revocanda, necessitando, a tal fine, un *rapporto di causalità* tra l'erronea presupposizione e il *decisum* (cfr. Cons. Stato, V, 6 aprile 2017, n. 1610).

Ne discende che l'errore di fatto revocatorio è configurabile nell'*attività preliminare* del giudice di *lettura e percezione degli atti* acquisiti al processo, quanto alla loro *esistenza* ed al loro *significato letterale*, senza coinvolgere la successiva attività d'*interpretazione* e di *valutazione* del contenuto delle domande e delle eccezioni ai fini della formazione del convincimento.

Se, perciò, vi rientrano i casi in cui il giudice, per svista sulla percezione delle risultanze materiali del processo, sia incorso in *omissione di pronunzia* o abbia esteso la decisione a *domande o ad eccezioni non rinvenibili negli atti* del processo, ne devono, per contro, essere escluse le ipotesi di *erroneo, inesatto* (o anche solo *incompleto*: cfr. Cons. Stato, ad. plen., 27 luglio 2016, n. 21) *apprezzamento* delle risultanze processuali, di *anomalia del procedimento logico di interpretazione* del materiale probatorio, ovvero i casi in cui la questione controversa sia stata risolta sulla

base di *specifici canoni ermeneutici* o sulla base di un *esame critico* della documentazione acquisita: tutte ipotesi, queste ultime, che danno luogo semmai ad un *ipotetico errore di giudizio*, non censurabile mediante la revocazione, la quale altrimenti si trasformerebbe in un ulteriore grado del giudizio, non previsto dall'ordinamento.

Per queste ragioni, l'errore revocatorio è configurabile in ipotesi di omessa pronuncia su una censura sollevata dal ricorrente, purché risulti *evidente dalla lettura della sentenza che in nessun modo il giudice ha preso in esame la censura medesima*: si deve trattare, in altri termini, di una *totale mancanza di esame e/o valutazione del motivo* e non di un difetto di motivazione della decisione (cfr. Cons. Stato, sez. IV, 1° settembre 2015, n. 4099; Id., sez. V, 6 aprile 2017, n. 1610 nonché, da ultimo, Cons. Stato, sez. V, 8 aprile 2021, n. 2840).

2.4.- Sulla scorta delle riassunte coordinate, deve ritenersi, nella specie, sussistente il denunciato errore revocatorio. La sentenza revocanda, in argomentata adesione *in parte qua* alla decisione oggetto di appello, ha ritenuto, relativamente al motivo con il quale la società aveva denunciato l'errato apprezzamento dei termini della prospettata questione di costituzionalità delle disposizioni tributarie emergenziali, che – non avendo il Chievo validamente (e tempestivamente) impugnato il 'sistema delle licenze' (ed il pedissequo 'svincolo' dei tesserati), incorrendo nella relativa decadenza – la stessa risultasse, sul piano delle condizioni processuali, priva di rilevanza, atteso che, anche ove ipoteticamente accolta dalla Corte costituzionale, non avrebbe *comunque* potuto portare all'annullamento, ormai precluso, del sistema delle licenze o alla ricostituzione del diritto della società sui propri tesserati.

In realtà – fondato o meno che fosse, beninteso, il relativo motivo: che è questione da riservare alla fase rescissoria – la società aveva *graficamente (e testualmente)* articolato *diversamente* la questione. In concreto, non aveva posto in discussione, nella valorizzata prospettiva, il requisito della regolarità fiscale *in quanto tale* (vale a dire: per come *posto e formalizzato* dal sistema delle licenze, di per sé incontestato), ma aveva revocato in dubbio la *legittimità costituzionale della normativa tributaria*, nella parte in cui aveva finito per incidere negativamente sulla propria posizione legittimante all'interno del procedimento sportivo.

In altri termini, con il motivo di appello si denunciava un asserito errore della sentenza di prime cure (che aveva dedotto dalla maturata inoppugnabilità del sistema delle licenze l'irrilevanza dei profili tributari in contestazione), sollecitandone, sul punto, la riforma nel senso della (potenziale) insussistenza delle ostative irregolarità di ordine fiscale, prospetticamente emergente – *senza mettere in discussione i requisiti imposti dal sistema delle licenze* – dalla ventilate ragioni di incostituzionalità, che avrebbe fatto automaticamente venir meno ogni (irragionevole) decadenza dalla rateazione pre-esattoriale.

La sentenza impugnata, in effetti, non coglie il punto: e si limita, sia pure con diffusa argomentazione, a ribadire – in sintonia non solo con gli *esiti*, ma anche (ed è quel che rileva) con le *premesse* valorizzate dalla sentenza appellata – la (decisiva) inoppugnabilità *in parte qua* del sistema delle licenze, da cui ha tratto il confermato corollario della irrilevanza della questione di costituzionalità.

Se ne desume, perciò, che – sulla questione *per come posta* e sul motivo *per come formulato* – la sentenza abbia omesso, in concreto, di pronunciarsi. Non si è trattato, in altri termini, di una *valutazione* (per quanto pretesamente erronea) delle ragioni di doglianza, ma di una *mancata valutazione* (e, prima ancora, di una *difettosa percezione*) del relativo motivo di ricorso.

3.- Per quanto esposto, la sentenza deve essere, *per quanto di ragione*, annullata e – fermo il resto, sul quale non incidono i valorizzati profili revocatori – il motivo deve essere nuovamente esaminato in sede rescissoria.

3.1.- Esso non è fondato.

Osserva il Collegio che la prospettazione della società ricorrente, di cui si è dato diffuso riscontro in narrativa, muove da presupposti sistematici erronei, che sollecitano un puntuale e rigoroso inquadramento della fattispecie.

3.2.- In premessa, il c.d. manuale (o, se si vuole, 'sistema') delle licenze integra, rispetto alle successive e consequenziali determinazioni in ordine al rilascio del titolo abilitativo alla partecipazione al campionato, un vero e

proprio ‘*provvedimento presupposto*’: sicché, giusta i principi generali (che hanno orientato la valutazione sia del TAR che del Consiglio di Stato sul punto), la sua omessa (o tardiva o comunque irrituale) impugnazione preclude ai soggetti interessati, e a vario titolo incisi, di metterne in discussione contenuto ed effetti.

In particolare, avuto riguardo alla previsione del (*condizionante*) requisito di ‘*regolarità fiscale*’, il manuale ha (ordinaria) *attitudine costitutiva*: sicché è pacifico che chi avesse inteso argomentare l’illegittimità *del requisito in sé* (cioè della sua stessa *introduzione* precettiva, quale limite all’esercizio di una facoltà giuridica), avrebbe avuto l’onere di impugnare, nei tempi e nelle forme di rito, il provvedimento.

Nondimeno, il requisito in questione integra – nella misura in cui evoca, per la propria *qualificazione*, il sottosistema normativo tributario: cioè sollecita ed impone la sussistenza di una situazione di regolarità *di ordine fiscale* – un *elemento normativo della fattispecie*: sicché la sussistenza (o meno) di tale posizione di regolarità *non dipende* dal provvedimento che la richiama, ma appunto dalla (autonoma) disciplina fiscale.

3.3.- Si può chiarire il concetto puntualizzando: *a)* che – relativamente alla *previsione* del requisito fiscale (*ut sic*) il provvedimento (il ‘manuale’) esibisce natura *costitutiva*; *b)* che per contro – relativamente alla *qualificazione* (*per relationem*) del requisito (cioè a dire: della regolarità o meno della posizione fiscale) – il provvedimento ha natura meramente *dichiarativa*.

Sicché: *a)* sotto il primo profilo, la *regolarità fiscale* rileva *sub specie acti* (e, come vale ribadire, chi intenda contestarne la previsione ha un onere di tempestiva impugnazione); *b)* sotto il secondo profilo, essa rileva *sub specie facti*, cioè solo come *situazione* la cui positiva *sussistenza* (o effettiva *consistenza*) non deve (né potrebbe) essere fatta valere in via di impugnazione, trattandosi di questione di ordine essenzialmente tributario.

3.4.- Si tratta del resto – vale incidentalmente notare, prima di trarre ad ulteriori conseguenze le esposte premesse – di una situazione ben nota, e dai tratti formali caratteristici: essa occorre in tutti i casi in cui il rilascio di licenze, assenti, autorizzazioni o atti di consenso comunque denominati ovvero l’erogazione di benefici od ausili finanziari ovvero l’ammissione a procedure competitive evidenziali e competitive sia, a vario titolo, normativamente (o autoritativamente: cfr. art. 12 l. n. 241/1990) subordinata ad una (mera) *verifica* di regolarità fiscale o contributiva (*arg.* paradigmaticamente *ex art. 80*, comma 4 d. lgs. n. 50/2016 e, oggi, *ex art. 94*, comma 6, a fronte dell’art. 95, comma 2 d. lgs. n. 36/2023),

Su un piano pratico, le conseguenze sono evidenti: la *posizione* (di regolarità) *tributaria* non può essere *apprezzata* e/o *valutata* e/o *sindacata* (sotto il profilo della sua contestata legittimità) né dall’amministrazione procedente, né – in analogo prospettiva – dagli organismi sportivi, cui è solo dato di *prendere atto* delle *risultanze* fiscali *in quanto tali*, nei cui confronti la parte è abilitata esclusivamente ad interloquire con l’autorità fiscale o, eventualmente, a proporre ricorso dinanzi alla giurisdizione tributaria.

3.5.- Sotto questo profilo, sia la sentenza del TAR, sia la sentenza resa in appello muovono da un presupposto fallace: non è esatto, invero, dedurre *recta via* dalla omessa impugnazione del manuale delle licenze l’irrelevanza della questione di costituzionalità della disciplina tributaria. È, questa, una inesattezza che ha dato giusta stura alle critiche della società ricorrente: la quale ha, appunto, inteso ribadire (in ciò fraincesa, nel senso diffusamente chiarito) che *non intendeva affatto contestare il sistema delle licenze* né revocare in dubbio *la legittimità del requisito di regolarità fiscale in quanto tale*, ma solo lamentare l’insussistenza *in punto di fatto* di tale irregolarità (la quale, a suo dire, avrebbe potuto emergere solo per la via – incongruamente preclusa – della valorizzazione della prospettata e strumentale questione di legittimità costituzionale della inerente disciplina tributaria).

3.6. - In realtà, quella irrilevanza, secondo subito si dirà, sussiste in effetti: ma *alia ratione*.

Invero – una volta chiarito, nei sensi argomentati, che la ‘*posizione di regolarità fiscale*’ integra un mero ‘*presupposto*’ del provvedimento sportivo, che rileva come un ‘*fatto*’ (da *accertare*, come tale, nella sua obiettiva *sussistenza*) e non come ‘*atto*’ di cui si debba apprezzare, in concreto, la *legittimità*, essendo solo in sede tributaria

(e nei confronti della Agenzia delle Entrate) che siffatta *'posizione'* assume rilievo *'sub specie acti'*, attivando i correlativi strumenti di tutela – si deve aggiungere che, nel giudizio amministrativo, non si prefigura (per definizione) lo spazio di un possibile *accertamento* (neppure *incidentale*, ex art. 8 cod. proc. amm.).

In effetti, la logica dell'accertamento incidentale (*id est*, senza attitudine al giudicato: cfr. art. 34 cod. proc. civ.) postula alternativamente: *a*) la esistenza di un *'atto' presupposto* che, per quanto non impugnato né impugnabile, rappresenti un antecedente logico necessario per l'apprezzamento di legittimità del provvedimento impugnato; *b*) la sussistenza di *diritti* (soggettivi) in grado di incidere, a vario titolo, sulla determinazione amministrativa in contestazione.

Né l'uno né l'altro requisito ricorrono nella specie: la *'posizione tributaria'* non rileva, come chiarito, *sub specie acti*; la stessa, relativamente alla sua incidenza sul procedimento, non integra una posizione *di diritto*, ma di mero *fatto*, rilevante in quanto tale, nella sua obiettiva *sussistenza e consistenza* (e la cui *rimozione* non può che passare attraverso la verifica, nelle competenti sedi, della legittimità tributaria).

Opinare diversamente implicherebbe, vale ribadire, abilitare l'Amministrazione procedente (nei termini di un potere che si attergerebbe, come tale, a vero e proprio dovere) a *verificare* (e perfino *sindacare*), volta a volta e caso per caso, i termini della posizione fiscale: sicché sarebbe la sua *erronea o illegittima* valutazione ad essere, a sua volta, impugnabile, come in definitiva pretenderebbe la società ricorrente, dinanzi al giudice amministrativo.

3.7.- Ne discende, a guisa di corollario, che la sottesa questione di costituzionalità – per come posta con il motivo di appello oggetto di (ri)esame – resta, sia pure per profili diversi da quelli già valorizzati, concretamente *irrilevante*: lungi dal porsi come *questione di giurisdizione* (quale sarebbe stata ove la società avesse impugnato, cosa che non ha fatto, *atti di natura tributaria* dinanzi al giudice amministrativo), la *pretesa* di immutare la valutazione di regolarità fiscale (nella specie, relativamente alla aspettativa di regolarizzazione in ordine agli adempimenti conseguenti alla rateizzazione preesattoriale), poteva essere posta (e sollevata) solo in una sede diversa da quella inerente la legittimità dei *provvedimenti amministrativi* che, in termini qualificatori, la recepivano.

3.8.- Del resto, se anche, ragionando in via di mera astrazione, questo Consesso sollevasse questione di costituzionalità della norma tributaria contestata e se anche, in via di mera astrazione la Corte costituzionale ritenesse la questione rilevante e fondata, dalla declaratoria di incostituzionalità la parte non conseguirebbe nel presente giudizio alcun vantaggio, posto che l'atto tributario emesso sulla base della norma tributaria contestata, rimarrebbe valido ed efficace finché non contestato e annullato nella sede della giurisdizione tributaria, e non potrebbe essere da questo giudice disapplicato nemmeno se la norma tributaria su cui si basa fosse dichiarata incostituzionale. Invero, la declaratoria di incostituzionalità non si estende alle situazioni consolidate, e un atto tributario non impugnato nella sede propria integra una situazione consolidata e intoccabile.

Sicché il motivo deve essere, in definitiva, respinto.

4.- Dalle esposte considerazioni discende che – dovendo gli altri profili della sentenza revocanda essere tenuti per fermi, in quanto non attinti dalla impugnazione, che è strumento di critica vincolata – l'appello proposto nei confronti della sentenza n. 7045/2022 del TAR del Lazio deve essere, all'esito del riesame, complessivamente respinto.

Parimenti disattesa, di conseguenza, deve essere la pedissequa istanza risarcitoria (formulata in alternativa alla richiesta di esito conformativo o reintegrazione in forma specifica): non solo i provvedimenti impugnati non sono, alla luce delle formulate doglianze, illegittimi, ma l'eventuale ed ipotetica illegittimità costituzionale delle disposizioni tributarie, in ogni caso estranea al perimetro della controversia, mette in campo, secondo giova soggiungere, una ipotesi, comunque astrattamente irrilevante, di illecito legislativo (cfr., ancora da ultimo, Cass., SS.UU., [ord.] n. 15058/2023).

5. Sussistono, in considerazione delle particolarità della vicenda, giustificati motivi per disporre, tra le parti costituite, l'integrale compensazione delle spese e delle competenze di lite.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quinta), definitivamente pronunciando sul ricorso per revocazione, come in epigrafe proposto, lo accoglie e, per l'effetto, in parziale riforma della sentenza n. 9876/2022, respinge l'appello proposto nei confronti della sentenza n. 7045/2022, resa tra le parti dal TAR per il Lazio.

Spese compensate.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del giorno 8 giugno 2023 con l'intervento dei magistrati:

Rosanna De Nictolis, Presidente

Angela Rotondano, Consigliere

Giovanni Grasso, Consigliere, Estensore

Giuseppina Luciana Barreca, Consigliere

Annamaria Fasano, Consigliere

**L'ESTENSORE**  
**Giovanni Grasso**

**IL PRESIDENTE**  
**Rosanna De Nictolis**

**IL SEGRETARIO**