

Pubblicato il 10/11/2022

N. 09876/2022REG.PROV.COLL.
N. 04562/2022 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 4562 del 2022,
proposto da

-OMISSIS-, in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dagli avvocati Stefano De Bosio e Andrea Manzi, con domicilio digitale come da PEC da Registri **di** Giustizia e domicilio eletto presso lo studio Andrea Manzi in Roma, via Alberico II, n. 33;

contro

Federazione Italiana Giuoco Calcio, in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa dall'avvocato Giancarlo Viglione, con domicilio digitale come da PEC da Registri **di** Giustizia e domicilio eletto

presso il suo studio in Roma, Lungotevere dei Mellini n. 17;

C.O.N.I., in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato Alberto Angeletti, con domicilio digitale come da PEC da Registri **di** Giustizia;

Lega Nazionale Professionisti Serie B, Cosenza Calcio S.r.l., non costituiti in giudizio;

per la riforma

della sentenza del Tribunale amministrativo regionale per il Lazio – Roma, sez. I, n. -OMISSIS-, resa tra le parti.

Visti il ricorso in appello e i relativi allegati;

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

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 6 ottobre 2022 il Cons. Massimo Santini e uditi per le parti gli avvocati Manzi, De Bosio, Viglione e Angeletti;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO e DIRITTO

1.-OMISSIS- veniva escluso dal campionato **di** calcio **di** serie B 2021-2022 in ragione del grave debito tributario maturato nei confronti dell'Agenzia delle entrate (oltre

17,833 milioni per omesso versamento IVA dal 2014 al 2019).

Già ammessa ad una procedura **di** rateazione del suddetto debito (inizialmente pari ad oltre 38 milioni 683 mila euro), a partire dal mese **di** marzo 2020 la società **di** calcio non provvedeva più a corrispondere le prescritte rate. **Di** qui la decadenza dal suddetto beneficio (rateazione pre-esattoriale, nel caso **di** specie, in quanto accordata dopo avviso bonario e dunque prima **di** eventuale cartella **di** pagamento).

Nel frattempo veniva adottato nel mese **di** maggio 2021 il c.d. Manuale delle licenze 2021-2022, il quale prevedeva espressamente che le società **di** calcio che intendevano partecipare al campionato **di** serie B della successiva stagione dovevano essere in regola, al 28 giugno 2021, con le rispettive posizioni tributarie. Ciò allo scopo **di** dimostrare il proprio equilibrio in termini economici e finanziari e dunque **di** garantire gli impegni connessi alla partecipazione al suddetto campionato professionistico. In particolare, le società ammesse al suddetto beneficio della rateazione avrebbero dovuto versare, a quella stessa data, tutte le rate scadute al 28 febbraio 2021 (condizioni **di** regolarità fiscale).

Il Chievo non si trovava in questa situazione. **Di** qui la

presenza **di** una posizione irregolare in termini fiscali. Pertanto il 28 giugno 2021 – ultimo giorno utile per l’iscrizione al campionato – presentava ulteriore istanza **di** rateazione all’Agenzia delle entrate la quale, dopo un iniziale riscontro apparentemente favorevole, rigettava tuttavia l’istanza per l’impossibilità **di** emettere cartella **di** pagamento in tempo utile (presupposto questo indefettibile ai fini della suddetta procedura **di** rateazione esattoriale).

La FGCI, dietro parere della COVISOC, rigettava dunque la richiesta **di** iscrizione al campionato in ragione della suddetta posizione **di** irregolarità tributaria.

2. La decisione **di** esclusione veniva gravata dinanzi agli organi **di** giustizia sportiva (Consiglio Federale FGCI e poi **Collegio di Garanzia** del **CONI**) che in ogni caso riggettavano il gravame.

3. La decisione del **Collegio di Garanzia** del **CONI** veniva impugnata dinanzi al TAR Lazio. Con primi motivi aggiunti veniva impugnato anche il conseguente “svincolo d’autorità” dei giocatori tesserati con il Chievo nonché il richiamato Manuale licenze 2021-2022. Venivano altresì sollevate alcune questioni **di** costituzionalità **di** cui si dirà appresso. Il TAR Lazio riggettava il ricorso per le ragioni **di** seguito sintetizzate:

3.1. Il “Manuale delle licenze”, una sorta **di** disciplinare per la partecipazione ai campionati **di** calcio e diretto alle società concretamente interessate, ha natura **di** atto amministrativo collettivo o plurimo scindibile;

3.2. Tale “Manuale”, in cui venivano tra l’altro evidenziati i presupposti onde poter essere ammessi al campionato **di** serie B per la stagione 2021-2022 (e tra questi anche quelli attinenti al c.d. equilibrio economico-finanziario), non veniva tuttavia previamente e tempestivamente impugnato dinanzi agli organi **di** giustizia sportiva ma direttamente dinanzi al TAR con il primo atto **di** motivi aggiunti;

3.3. Ciò determinava la inoppugnabilità del Manuale stesso, e in particolare dei punti 14 e 15 (ove erano in particolare descritti i requisiti **di** regolarità fiscale), dal momento che non era stato né tempestivamente gravato (**di** qui la irricevibilità del gravame per tardività) né ritualmente osservato il criterio della c.d. pregiudiziale sportiva: **di** qui l’inammissibilità altresì **di** tale specifica impugnativa;

3.4. A questo punto la questione **di** legittimità costituzionale sollevata in ordine alla legislazione emergenziale COVID (che in materia tributaria avrebbe previsto la proroga delle rateazioni esattoriali, ossia **di** coloro che avevano ricevuto cartella **di** pagamento, ma

non anche delle rateazioni pre-esattoriali, ossia **di** coloro che avevano ricevuto non la cartella ma soltanto avviso bonario o **di** accertamento più in generale) non assume **di** conseguenza rilevanza dal momento che il predetto Manuale delle licenze, che avrebbe mutuato tale regola **di** ritenuta incostituzionalità, aveva comunque raggiunto il consolidamento dei propri effetti in ragione della descritta inammissibilità (mancata osservanza del vincolo della pregiudiziale sportiva);

3.5. Anche l'atto **di** svincolo d'autorità dei calciatori tesserati non è stato previamente impugnato dinanzi agli organi **di** giustizia sportiva: **di** qui l'inammissibilità **di** tale specifica impugnativa;

3.6. Quanto poi al rispetto, in sé, delle disposizioni **di** cui al suddetto Manuale delle licenze, al 28 giugno 2021 (data ultima per poter dimostrare la sussistenza delle descritte condizioni **di** regolarità fiscale) la società appellante era pacificamente carente dei prescritti requisiti **di** regolarità fiscale (per rate scadute **di** rateazioni pregresse o mancanza **di** ulteriori forme **di** rateazione fiscale): **di** qui la legittimità della conseguente esclusione dalla competizione calcistica;

3.7. In ulteriore analisi, la semplice richiesta **di** (ulteriore) rateazione fiscale non poteva costituire da sola condizione

di regolarità fiscale essendo necessario, a tale riguardo, un provvedimento **di** accettazione da parte della competente Agenzia delle Entrate;

3.8. La assenza **di** accettazione era anche da ascrivere al ritardo con cui la società appellante, in dispregio al principio **di** autoresponsabilità, si era risolta nell'inoltrare la richiesta **di** seconda rateazione. Ciò che avrebbe comportato l'impossibilità **di** ottenere un provvedimento **di** accettazione della rateazione, ad opera della competente amministrazione fiscale, anche in assenza della predetta legislazione emergenziale COVID;

3.9. Lo svincolo d'autorità dei tesserati non costituisce in ogni caso ingiusta sanzione punitiva.

4. La sentenza **di** primo grado formava oggetto **di** appello per i motivi **di** seguito indicati:

4.1. Erroneità nella parte in cui non sarebbe stata percepita la illegittimità costituzionale della legislazione emergenziale COVID (art. 68 del decreto-legge n. 34 del 2020) nella parte in cui è stata concessa la proroga delle rateazioni fiscali in essere soltanto per i contribuenti in “rateazione esattoriale” (dopo ossia il ricevimento della cartella **di** pagamento) e non anche per quelli in “rateazione pre-esattoriale” come la società appellante (prima ossia della cartella **di** pagamento e dopo avviso

bonario o comunque **di** accertamento **di** irregolarità fiscale). Ciò dunque con conseguente irragionevole discriminazione in danno dei contribuenti del secondo tipo (rateazione pre-esattoriale). Ne consegue che, in caso **di** declaratoria **di** incostituzionalità, la società appellante sarebbe anch'essa ammessa alla proroga e dunque si troverebbe in condizioni **di** regolarità fiscale, ora per allora, alla data del 28 giugno 2021. Correlativamente: illegittimità del Manuale licenze nella parte in cui determina, agli artt. 14 e 15, la esclusione dei contribuenti in dilazione pre-esattoriale (in caso **di** decadenza dal beneficio) e la ammissione invece dei contribuenti in dilazione esattoriale pur se non abbiano versato rate nel periodo **di** emergenza COVID (motivo rubricato sub IV nell'atto **di** appello);

4.2. Erroneità nella parte in cui è stato ritenuto non tempestivamente e ritualmente impugnato sia il Manuale delle licenze, sia lo svincolo dei tesserati;

4.3. Erroneità, in ogni caso, nella parte in cui è stata ritenuta ancora sussistente la c.d. *pregiudiziale sportiva*;

4.4. Il sistema della *pregiudiziale sportiva*, anche a ritenerla ancora sussistente, sarebbe in ogni caso viziata da incostituzionalità;

4.5. Erroneità nella parte in cui non si sarebbe tenuto

sufficientemente conto della impossibilità **di** accesso alla dilazione esattoriale per i contribuenti comunque decaduti dalla rateazione pre-esattoriale (motivo rubricato sub V nell'atto **di** appello);

4.6. Erroneità nella parte in cui non è stata considerata la sostanziale natura **di** espropriazione senza indennizzo dello svincolo d'autorità dei tesserati.

5. FGCI e **CONI** si costituivano in giudizio per chiedere il rigetto del gravame mediante articolate controdeduzioni che, più avanti, formeranno oggetto **di** specifica trattazione.

6. Alla pubblica udienza del 6 ottobre 2022 le parti rassegnavano le proprie rispettive conclusioni ed il ricorso veniva infine trattenuto in decisione.

7. Tutto ciò premesso, questo il *thema decidendum* del presente giudizio secondo l'ordine logico-razionale che il **collegio** ritiene **di** imprimere alle singole sollevate questioni:

7.1. Sul piano legislativo, stabilire il rapporto tra c.d. pregiudizialità sportiva, con specifico riferimento al predetto “Manuale licenze”, e sollevate questioni **di** costituzionalità della legislazione tributaria “da emergenza COVID”;

7.2. Sul piano più strettamente amministrativo, valutare le

effettive condizioni **di** accesso alla ulteriore rateazione (questa volta **di** tipo esattoriale), e ciò tenuto soprattutto conto dei principi: **di** autoresponsabilità; **di** leale collaborazione tra amministrazione ed imprese; infine, **di** celerità e puntualità in tema **di** avvio dei campionati **di** calcio professionistico.

8. Tanto doverosamente premesso osserva il **collegio** che, in ordine ai singoli motivi **di** appello:

8.1. In via preliminare occorre evidenziare che, dalla mera lettura delle riportate disposizioni **di** cui ai punti 14) e 15) del suddetto Manuale licenze 2021-2022 emerge evidente come il legislatore federale, ai fini dell'ammissione al campionato **di** Serie B (stagione sportiva 2021/2022), abbia richiesto alle singole società:

a) **di** aver assolto “il pagamento dei tributi IRES, IRAP ed IVA, risultanti dalle dichiarazioni annuali riferite ai periodi **di** imposta terminati entro il 31 dicembre 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018”;

b) **di** aver assolto “in presenza **di** una o più comunicazioni **di** irregolarità emesse dall'Agenzia delle Entrate sulla base delle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relative ai diversi trimestri degli anni d'imposta 2017 e 2018, nonché al primo ed al secondo trimestre dell'anno d'imposta 2019, il pagamento

delle rate scadute al 28 febbraio 2021”.

I termini ivi indicati assumono natura perentoria attesa l'esigenza per la federazione **di** acquisire, entro termini ben precisi, taluni specifici elementi onde poter valutare la sostenibilità economica e l'equilibrio finanziario delle società richiedenti e poterle dunque ammettere al campionato che, inderogabilmente, deve iniziare entro una data prefissata.

Il mancato rispetto **di** tali condizioni **di** regolarità fiscale comporta *de plano* la non ammissione al campionato stesso.

Pertanto, al 28 giugno 2021 la posizione tributaria del - OMISSIS- non poteva ritenersi regolare, e ciò dal momento che ai fini della rateazione non è sufficiente la “richiesta” ma è altresì necessaria la espressa “accettazione” da parte della Agenzia delle entrate. Accettazione qui mai intervenuta. Ne consegue che l'ulteriore beneficio della rateazione non era stato ulteriormente concesso.

Ed infatti, come affermato dalla giurisprudenza (Cons. Stato, sez. V, 27 agosto 2014, n. 4382): “*il requisito della regolarità fiscale può dirsi sussistente qualora ... l'istanza **di** rateizzazione sia stata accolta con l'adozione del relativo provvedimento costitutivo*”. E ciò anche alla stregua **di** un

certo orientamento comunitario sul punto (cfr. Corte **di** Giustizia CE, sez. I, 9 febbraio 2007, n. 228/04 e 226/04). Del resto: *“la rateizzazione del debito tributario ... si traduce in un beneficio che, una volta accordato, comporta la sostituzione del debito originario con uno diverso, con novazione dell'obbligazione originaria e nascita **di** una nuova obbligazione tributaria”*.

Ne consegue ulteriormente che, alla luce del quadro regolamentare delineato dal suddetto Manuale licenze la società ricorrente avrebbe dovuto, entro il termine perentorio del 28 giugno 2021, essere in regola con il pagamento delle rate delle imposte scadute al 28 febbraio 2021 ovvero avere in corso transazioni o rateazioni con l'Agenzia delle Entrate ed aver assolto al pagamento della rate dei piani transattivi o rateali, parimenti scadute al 28 febbraio 2021 (requisiti **di** regolarità fiscale).

Ma questo, come comprovano inequivocabilmente i documenti in atti, non è avvenuto nel caso **di** specie.

8.2. Tanto premesso si lamenta la erroneità della sentenza **di** primo grado nella parte in cui è stata ritenuta ancora sussistente la c.d. pregiudiziale sportiva. La tesi **di** parte appellante è manifestamente infondata ove soltanto si consideri che, ai sensi dell'art. 3 del decreto-legge n. 220 del 2003, se da un lato si riserva agli organi **di** giustizia

amministrativa il contenzioso su provvedimenti federali **di** ammissione o esclusione dalle competizioni professionistiche, dall'altro lato si fa comunque salva la (previa) competenza degli organi **di** giustizia sportiva (in unico grado) allorché i relativi statuti e regolamenti del **CONI** prevedano una simile prerogativa in capo ai medesimi organismi federali. Prerogativa che nel caso **di** specie senz'altro sussiste dal momento che lo Statuto **CONI** approvato con DPCM del 10 gennaio 2020 espressamente prevede, agli artt. 12-bis e 12-ter, la competenza del **Collegio di Garanzia** dello Sport sulle controversie in tema **di** ammissione ed esclusione dalle competizioni professionistiche o comunque incidenti sulla partecipazione alle medesime. Come pure evidenziato da questa stessa sezione con ordinanza cautelare n. 4597 del 27 agosto 2021: *“tra i provvedimenti comunque incidenti sulla partecipazione a competizioni professionistiche, **di** cui alla novella dell'art. 3, co. 1 del d.l. n. 220 del 2003 introdotta dall'art. 1, co. 647, della legge. n. 145 del 2018, ed all'art. 12 ter dello Statuto del **CONI**, rientrano anche quelli che stabiliscono termini e requisiti dei relativi procedimenti”*. **Di** qui la applicazione della “pregiudiziale” anche in merito al suddetto Manuale licenze, il quale costituisce provvedimento che stabilisce termini e condizioni **di** partecipazione al campionato e

dunque risulta direttamente incidente sull'ammissione o esclusione dalle competizioni medesime. Ebbene su tali controversie decide, in prima battuta, il predetto **Collegio di Garanzia** le cui decisioni possono essere gravate, in seconda battuta, dinanzi agli organi statuali della giustizia sportiva (TAR e Consiglio **di** Stato). La omessa osservanza del principio della pregiudizialità sportiva, in base al quale simili provvedimenti **di** esclusione debbono essere sempre previamente gravati dinanzi agli organi della giustizia sportiva, comporta giocoforza la inammissibilità del ricorso direttamente ed unicamente proposto dinanzi agli organi statuali della giustizia sportiva.

Il motivo deve dunque essere rigettato.

8.3. Sempre nella prospettiva della difesa **di** parte appellante, anche a voler ritenere ancora sussistente la pregiudiziale sportiva una simile previsione sarebbe in ogni caso viziata da incostituzionalità.

In disparte ogni considerazione circa la genericità **di** simili considerazioni, ritiene al riguardo il **collegio di** poter fare comunque ricorso al medesimo strumentario argomentativo utilizzato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 160 del 25 giugno 2019 (avente ad oggetto proprio il decreto-legge n. 220 del 2003 in tema **di**

giustizia sportiva) nella parte in cui si afferma in estrema sintesi che l'ordinamento sportivo ha natura originaria e autonoma, presentando i tradizionali caratteri **di** un ordinamento giuridico (plurisoggettività, organizzazione e normazione propria). Nel quadro della struttura pluralista della Costituzione, orientata all'apertura dell'ordinamento dello Stato ad altri ordinamenti, anche il sistema dell'organizzazione sportiva, in quanto tale e nelle sue diverse articolazioni organizzative e funzionali, trova dunque protezione nelle previsioni costituzionali che riconoscono e garantiscono i diritti dell'individuo non solo come singolo ma anche nelle formazioni sociali in cui si esprime la sua personalità (art. 2 Cost.) e che assicurano il diritto **di** associarsi liberamente per fini che non sono vietati al singolo dalla legge penale (art. 18). Conseguentemente, eventuali collegamenti con l'ordinamento statale, allorché i due ordinamenti entrino reciprocamente in contatto per intervento del legislatore, devono essere disciplinati bilanciando l'autonomia dell'ordinamento sportivo con il rispetto delle altre garanzie costituzionali che possono venire in rilievo, fra le quali vi sono il diritto **di** difesa e il principio **di** pienezza ed effettività della tutela giurisdizionale, presidiati dagli artt. 24, 103 e 113 Cost. A questo riguardo è dunque

possibile giustificare scelte legislative che, senza comportare un sacrificio completo della **garanzia** della protezione giurisdizionale dei diritti e degli interessi legittimi, la conformino in modo da evitare intromissioni con essa “non armoniche”.

Ebbene in questa direzione: *“La scelta legislativa che la esprime è frutto ... del non irragionevole bilanciamento operato dal legislatore fra il principio costituzionale **di** pienezza ed effettività della tutela giurisdizionale e le esigenze **di** salvaguardia dell'autonomia dell'ordinamento sportivo — che trova ampia tutela negli artt. 2 e 18 Cost.”.*

Pertanto: *“se è fuor **di** dubbio che i principi fondamentali del nostro sistema costituzionale espressi dagli artt. 24 e 113 Cost. devono avere applicazione rigorosa a **garanzia** delle posizioni giuridiche dei soggetti che ne sono titolari, ciò non significa che il citato art. 113 Cost., correttamente interpretato, sia diretto ad assicurare in ogni caso e incondizionatamente una tutela giurisdizionale illimitata e invariabile contro l'atto amministrativo, spettando invece al legislatore ordinario un certo spazio **di** valutazione nel regolarne modi ed efficacia”.*

Di tale capacità **di** modulazione il legislatore del 2018 ha senz'altro fatto buon governo, anche nel caso della c.d. pregiudiziale sportiva, laddove ha introdotto una soluzione impugnatoria che prevede, per le ipotesi **di**

esclusione dai campionati, un primo vaglio **di** correttezza e **di** legittimità presso specifici organismi istituiti all'interno dell'ordinamento sportivo medesimo per poi ripiegare, in caso **di** esito insoddisfacente presso questo primo livello **di** giudizio, dinanzi agli organi statuali **di** giustizia amministrativa entro un termine non eccessivamente ristretto (30 giorni, come del resto anche in materia **di** appalti) e in ogni caso mediante applicazione del rito abbreviato **di** cui godono le materie **di** cui all'art. 119 c.p.a. In questo modo è stato costruito un modello in grado **di** contemperare le esigenze delle società escluse con quello della federazione ad un puntuale inizio dei campionati stagionali.

Alla luce delle predette considerazioni, la sollevata eccezione **di** incostituzionalità non può trovare ingresso in questa sede.

8.4. Si lamenta altresì la erroneità della sentenza **di** primo grado nella parte in cui è stato ritenuto non tempestivamente e ritualmente impugnato sia il Manuale delle licenze, sia lo svincolo dei tesserati.

Si rammenta al riguardo che il Manuale licenze esprime le regole del procedimento **di** iscrizione al campionato. Qualora la lesione discenda da alcune delle regole in esso previste, esso deve essere tempestivamente e ritualmente

impugnato dinanzi al **Collegio di Garanzia** del **CONI**, ai sensi degli artt. 12-bis e 12-ter del relativo statuto. Come affermato da questa stessa sezione con sentenza n. 4001 del 24 maggio 2021: simili provvedimenti (in quel caso “Comunicato”, nel caso **di** specie “Manuale”) debbono *“essere impugnati al più tardi unitamente all’atto applicativo, ovvero al momento della proposizione del ricorso al **Collegio di Garanzia** avverso il diniego **di** iscrizione al campionato”*.

Tale rituale e tempestiva impugnazione non è stata tuttavia effettuata nel caso **di** specie, e ciò risulta piuttosto evidente ad una attenta lettura del ricorso formulato dalla società appellante proprio dinanzi al **Collegio di Garanzia** (proposto in data 19 luglio 2021) dal quale si evince sinteticamente che:

- nell’oggetto e nelle conclusioni si chiede l’annullamento del solo provvedimento **di** esclusione della FGCI pubblicato in data 16 luglio 2021 ma non anche, espressamente, delle indicate disposizioni del Manuale licenze 2021-2022 (in particolare: punti 14 e 15);
- anche dal contesto del ricorso, al netto della lamentata impossibilità **di** accedere alla rateazione esattoriale, non si evince alcuna espressa impugnazione né **di** tali disposizioni federali, né delle norme legislative **di** cui esse

sarebbero diretta espressione (art. 68 del DL n. 18 del 2020). E ciò dal momento che la difesa della società si è in quello specifico contesto limitata ad affermare una certa “discriminazione rispetto a ... sodalizi ... in identica situazione debitoria” (cfr. pag. 7 ricorso al **Collegio di Garanzia**), il tutto senza mai indicare le ragioni **di** tale discriminazione (ossia il suddetto rapporto tra rateazione pre-esattoriale e rateazione esattoriale) e soprattutto le disposizioni amministrative (Manuale) e legislative (art. 68 cit.) che avrebbero potuto darvi luogo. Specificazioni essenziali, queste, per la prima volta illustrate soltanto con i motivi aggiunti formulati dinanzi al TAR Lazio.

Identiche considerazioni debbono essere svolte anche con riguardo allo svincolo dei tesserati.

Ebbene, come affermato da questa stessa sezione nella sentenza n. 4001 del 24 maggio 2021: *“Siffatta omissione non può nemmeno essere superata dalla locuzione utilizzata nell’epigrafe del ricorso al **Collegio di Garanzia** per individuare gli atti impugnati, dove, in aggiunta al provvedimento **di** non ammissione al campionato, sono genericamente richiamati “tutti gli atti presupposti, connessi e/o conseguenti alla decisione medesima”: trattasi, invero, **di** mera formula **di** stile che non può, in assenza **di** puntuali censure rivolte avverso il provvedimento specifico, surrogare la mancata impugnazione **di** un atto lesivo, non potendo essa*

ricomprendere nell'oggetto dell'impugnazione atti non nominati e dei quali non è possibile l'individuazione nel testo del ricorso, nemmeno esaminando le censure proposte”.

Per le suddette ragioni, anche tale motivo deve dunque essere rigettato.

8.5. Il profilo centrale delle censure riferibili al primo gruppo (punto 7.1.) muove comunque da una presunta illegittimità costituzionale della normativa emergenziale da cui conseguirebbe, *ab origine*, la illegittimità altresì del predetto Manuale e dunque una posizione **di** regolarità fiscale in quanto la società non sarebbe mai incorsa nella decadenza dalla rateazione pre-esattoriale. Tale circostanza (sostanziale recepimento della normativa emergenziale tributaria da parte del Manuale licenze) è confermata dalla stessa difesa **di** parte appellante alle pagg. 3 e 4 della memoria in data 16 giugno 2022, laddove si afferma espressamente che: “l’amministrazione abbia emesso una normativa secondaria che ha amplificato l’illegittimità incostituzionale della normativa tributaria emergenziale”.

In merito alla sollevata questione **di** legittimità costituzionale della legislazione COVID (la quale avrebbe consentito la sospensione della riscossione ma non anche del pagamento delle rate, almeno per i contribuenti in

rateazione pre-esattoriale), il Manuale Licenze era piuttosto chiaro sul punto: entro il 28 giugno 2021 occorre avere pagato tutte le rate scadute al 28 febbraio 2021. Ebbene tale Manuale è stato tardivamente (ossia non unitamente al provvedimento **di** esclusione) ed anche irritualmente (ossia senza la pregiudiziale sportiva) gravato con primi motivi aggiunti direttamente (ed unicamente) davanti al TAR Lazio. Del resto, il Manuale licenze postula chiaramente la mancata sospensione nel periodo COVID delle rate preesattoriali e dunque, se ritenuto illegittimo su tale punto anche soltanto per incostituzionalità derivata (in quanto mutuava la ritenuta discriminazione tra contribuenti in rateazione pre-esattoriale e contribuenti in rateazione esattoriale), avrebbe dovuto essere sin da subito gravato e comunque, almeno in via preliminare, presso i competenti organi della giustizia sportiva. Per le ragioni sopra partitamente individuate (cfr. punti 8.2. ss.) l'impugnazione del Manuale, al **di** là della possibile irricevibilità, va dunque dichiarata preliminarmente inammissibile per violazione del meccanismo della “pregiudiziale sportiva”.

8.6. Sotto complementare profilo, l'eventuale accoglimento della questione **di** costituzionalità della legislazione emergenziale non sarebbe allora in grado **di**

rimuovere il Manuale stesso e soprattutto le prescrizioni in esso contenute: prime tra tutte quelle che imponevano alle società calcistiche **di** essere in regola con le proprie rispettive posizioni tributarie. A nulla varrebbe pertanto sollevare la invocata questione **di** legittimità costituzionale della ridetta disposizione emergenziale (art. 68 DL n. 18 del 2020) da cui scaturirebbe la ulteriore illegittimità del suddetto “Manuale licenze”, atteso che quest’ultimo avrebbe ormai visto consolidare in modo incontrovertibile e irrevocabile i propri effetti. La dichiarazione **di** illegittimità costituzionale **di** una norma, come correttamente posto in evidenza dal giudice **di** primo grado, non può infatti travolgere i provvedimenti amministrativi ormai divenuti definitivi per omessa o irrituale (come nella specie) impugnazione, essendo riconducibili i medesimi nell’alveo degli intangibili “rapporti esauriti”. Dal consolidamento del rapporto giuridico regolato dal provvedimento, sempre come evidenziato dal giudice **di** prime cure, consegue una certa capacità **di** resistenza anche rispetto ad eventuali pronunzie **di** incostituzionalità che travolgano le norme in base alle quali quello stesso provvedimento è stato adottato. Più in particolare giova rammentare che:

8.6.1. Nel processo amministrativo, presupposto

indefettibile perché possa essere sollevata questione **di** legittimità costituzionale **di** una determinata norma è che esista un giudizio su un determinato provvedimento ritualmente impugnato. Ciò significa che, perché la questione sia rilevante è necessario che sussista un nesso **di** necessaria strumentalità fra la sua soluzione e la decisione del giudizio principale avente ad oggetto un provvedimento ben determinato, giacché ciò che interessa al ricorrente non è l'astratta possibilità che la norma sia dichiarata non conforme ai principi costituzionali ma, piuttosto, che il provvedimento lesivo della propria sfera giuridica sia annullato in conseguenza della riconosciuta illegittimità della norma **di** cui costituisce puntuale applicazione (cfr. Cons. Stato, sez. IV, 3 febbraio 1996, n. 109);

8.6.2. Anche secondo risalente giurisprudenza (Cons. Stato, sez. V, 30 ottobre 1979, n. 653) è inammissibile, per difetto **di** rilevanza ai fini della decisione, la questione **di** legittimità costituzionale che non si ricolleggi ad un motivo **di** gravame non tempestivamente dedotto. Infatti, se l'eccezione **di** costituzionalità può introdurre nel giudizio, senza limiti **di** tempo, una questione nuova a sostegno **di** un motivo **di** illegittimità tempestivamente proposto avverso il provvedimento impugnato, non si

può consentire che si valichino i termini decadenziali entro i quali il provvedimento stesso deve essere invalidato mediante la deduzione **di** specifici vizi **di** legittimità;

8.6.3. La stessa Corte costituzionale (cfr. sentenza n. 261 del 6 dicembre 2019) è solita *“dichiarare inammissibili le questioni **di** legittimità costituzionale qualora riscontri l'implausibilità dei presupposti concernenti la legittima instaurazione del giudizio a quo (ex plurimis, sentenza n. 52 del 2018, n. 276 del 2017, n. 269 e n. 245 del 2016 e n. 154 del 2015)”*;

8.6.4. Nella descritta direzione, pertanto, la c.d. “pregiudiziale sportiva” costituisce condizione **di** procedibilità della successiva eventuale azione dinanzi al GA. Il previo esperimento **di** ogni mezzo **di** tutela dinanzi agli organi **di** giustizia sportiva rappresenta in altre parole presupposto **di** validità della costituzione del rapporto processuale davanti al giudice amministrativo. Ove tale passaggio (pregiudiziale sportiva) sia mancato, il successivo ricorso al GA diventa irrimediabilmente inammissibile ed il provvedimento assiste pertanto al consolidamento dei propri effetti. In altre parole, il rapporto sottostante si esaurisce e l'eventuale declaratoria **di** incostituzionalità della norma primaria mutuata ed

applicata da quello stesso provvedimento non produce effetti, almeno con riferimento al giudizio *a quo*, e si rivela dunque priva **di** oggettiva rilevanza.

Da quanto sinora detto discende inevitabilmente il difetto **di** rilevanza della questione ed il conseguente rigetto della relativa eccezione **di** costituzionalità della predetta norma emergenziale.

8.7. Quanto alle censure **di** cui al secondo gruppo (punto 7.2.) si lamenta poi la circostanza che la rateazione non sarebbe stata possibile per via della legislazione COVID che aveva sospeso la formazione dei ruoli esattoriali (e dunque la notifica **di** ogni cartella **di** pagamento). Osserva al riguardo il **collegio** come una simile evenienza normativa non possa incidere sul caso **di** specie dal momento che, quand'anche una simile sospensione legale non vi fosse stata, il -OMISSIS- si era comunque risolto nel formulare istanza **di** (ulteriore) rateazione del debito tributario, questa volta esattoriale e non pre-esattoriale, soltanto nel momento coincidente con l'ultima data utile per dimostrare la propria regolarità sul piano tributario (ossia: il 28 giugno 2021). Pertanto:

- a) la sola istanza non poteva ritenersi sufficiente per dimostrare la propria regolarità fiscale (cfr. punto 8.1.);
- b) anche in condizioni **di** ordinarietà non sarebbe stato

possibile ottenere la accettazione della rateazione in tempo utile, ossia entro lo stesso 28 giugno 2021 (data ultima fissata dal suddetto Manuale licenze al fine **di** dimostrare la regolarità fiscale). In base alla c.d. prova **di** resistenza risulta infatti agevole dimostrare che, anche in assenza della contestata legislazione tributaria d'emergenza (la quale avrebbe impedito la emissione della necessaria cartella **di** pagamento onde accedere alla rateazione **di** tipo esattoriale), la società appellante non avrebbe potuto ottenere una ulteriore rateazione con l'agenzia fiscale, e ciò in quanto sulla base dell'*id quod plerumque accidit* – come pure evidenziato dal giudice **di** prime cure – tra la richiesta **di** dilazione e l'accoglimento del beneficio trascorre pur sempre un certo lasso temporale: la domanda **di** ulteriore rateazione formulata a quella stesa data sarebbe dunque rimasta, in altre parole, improduttiva **di** effetti;

c) esigenze **di** celerità e puntualità delle procedure e degli adempimenti legati alla iscrizione ai campionati impongono la presenza **di** termini perentori la cui infruttuosa scadenza non potrebbe che comportare la esclusione dai campionati stessi. Le competizioni debbono infatti iniziare per tempo, data la stretta interdipendenza degli incontri e gli impegni stagionali da

rispettare, e non ammettono ritardi colpevolmente ascrivibili a singole società. Come affermato da questa stessa sezione nella citata sentenza n. 4001 del 24 maggio 2021, infatti, tali provvedimenti (nel caso **di** specie: il Manuale licenze 2021-2022) dettano *“una scansione procedimentale ristretta, ma nondimeno vincolante, non per ragioni formali, ma a tutela dell’interesse generale alla puntuale organizzazione ed al regolare avvio dei campionati entro i termini e nel rispetto **di** procedure e modalità definiti ex ante ed applicati nei confronti **di** tutte le squadre **di** calcio partecipanti alla competizione”*. Va dunque tendenzialmente ascritta all’autoresponsabilità delle società stesse l’eventuale inosservanza delle condizioni e dei termini stessi;

d) il comportamento inerte della società appellante ha peraltro impedito, in spregio al principio **di** leale collaborazione che deve costantemente ispirare i rapporti tra PA e cittadini/imprese, **di** avviare un costruttivo dialogo con gli enti federali e fiscali al fine rappresentare efficacemente e tempestivamente le prospettate difficoltà in ordine all’accesso ad una ulteriore forma **di** rateazione (questa volta esattoriale), sì da addivenire ad una possibile soluzione delle ridette problematiche applicative. Formulando istanza **di** rateazione esattoriale per la prima volta (nonostante la situazione debitoria risalisse ad oltre

un anno prima, avendo il -OMISSIS- cessato i pagamenti nel mese **di** marzo 2020) soltanto al 28 giugno 2021, ossia al momento ultimo entro cui dimostrare la regolarità della propria posizione fiscale, la stessa società ha **di** fatto reso impossibile – data la presenza **di** condizioni e termini perentori a tale riguardo – ogni utile interlocuzione con i ridetti enti federali e fiscali. Non è un caso infatti che, mentre il parere negativo della COVISOC risale all’8 luglio 2021, il primo riscontro dell’Agenzia delle entrate è del successivo 13 luglio 2021. I pacifici contegni omissivi della società appellante, tutti ascrivibili alla sfera **di** autoresponsabilità della società appellante, hanno dunque avuto un indubbio riflesso sul complessivo andamento della procedura **di** iscrizione.

Anche tale motivo, per tutte le ragioni sopra evidenziate, deve pertanto essere rigettato.

8.8. Quanto poi alla ritenuta illegittimità del conseguente “svincolo dei tesserati”, trattasi pur sempre **di** provvedimento anch’esso non previamente gravato presso gli organi **di** giustizia sportiva. Del resto, un simile atto è giocoforza intimamente connesso – o meramente consequenziale, se si preferisce – rispetto alla decisione **di** esclusione dal campionato **di** calcio. **Di** qui la ulteriore inammissibilità **di** tale parte del gravame per violazione

della c.d. pregiudiziale sportiva (che ancora pacificamente è vigente, come già detto, per le decisioni sulle ammissioni/esclusioni dai campionati **di** calcio). E ciò in disparte ogni considerazione circa il fatto che un simile svincolo costituisce misura strettamente correlata al provvedimento **di** esclusione, sì da consentire ai singoli tesserati la prosecuzione della propria attività sportiva e professionale.

Anche tale motivo non può dunque trovare ingresso in questa sede.

9. In conclusione l'appello è infondato e deve essere rigettato.

10. Con compensazione in ogni caso delle spese **di** lite stante la peculiarità e la complessità delle esaminate questioni.

P.Q.M.

Il Consiglio **di** Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quinta), definitivamente pronunciando sull'appello, come in epigrafe proposto, lo rigetta.

Spese compensate.

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

Così deciso in Roma nella camera **di** consiglio del giorno 6 ottobre 2022 con l'intervento dei magistrati:

Paolo Giovanni Nicolo' Lotti, Presidente FF

Stefano Fantini, Consigliere

Giorgio Manca, Consigliere

Gianluca Rovelli, Consigliere

Massimo Santini, Consigliere, Estensore

L'ESTENSORE

Massimo Santini

IL PRESIDENTE

Paolo Giovanni Nicolo' Lotti

IL SEGRETARIO