CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **79/1987** (ECLI:IT:COST:1987:79)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **LA PERGOLA** - Redattore: - Relatore: **GALLO E.**
Camera di Consiglio del **28/01/1987**; Decisione del **24/03/1987**
Deposito del **27/03/1987**; Pubblicazione in G. U. **01/04/1987**
Norme impugnate:
Massime: **4126**
Atti decisi:

N. 79

SENTENZA 24-27 MARZO 1987

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: prof. Antonio LA PERGOLA; Giudici: prof. Virgilio ANDRIOLI, prof. Giuseppe FERRARI, dott. FRANCESCO SAJA, prof. Giovanni CONSO, prof. Ettore GALLO, dott. Francesco GRECO, prof. Renato DELL'ANDRO, prof. Gabriele PESCATORE, avv. Ugo SPAGNOLI, prof. Francesco Paolo CASAVOLA, prof. Antonio BALDASSARRE, prof. Vincenzo CAIANIELLO;

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale degli artt. 4, terzo comma e 6, quinto comma del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599 (Istituzione e disciplina ILOR), in relazione all'art. 4, n. 2 della legge 9 ottobre 1971, n. 825 (Delega legislativa al Governo per la riforma tributaria), promosso con ordinanza emessa il 28 settembre 1978 dalla Commissione tributaria di primo grado di Milano sul ricorso proposto dalla S.p.a. Italiana Incendi e Rischi diversi, iscritta al n. 861 del registro ordinanze 1979 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 36 dell'anno 1980;

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

Udito nella camera di consiglio del 28 gennaio 1987 il Giudice relatore Ettore Gallo;

Ritenuto in fatto

Nel giudizio conseguente al ricorso proposto dalla S.p.a. Italiana Incendi e Rischi diversi avverso la separata iscrizione a ruolo, ai fini dell'ILOR, dei redditi relativi a taluni fabbricati posseduti dalla Società stessa, la Commissione Tributaria di primo grado di Milano sollevava, con ordinanza 28 settembre 1978 (pervenuta alla Corte il 30 ottobre 1979), questione di legittimità costituzionale degli art.li 4 co. 3 e 6 co. 5 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 599 (Istituzione e disciplina dell'ILOR), per violazione dell'art. 76 Cost. in relazione all'art. 4 n. 2 l. 9 ottobre 1971 n. 825 (Delega legislativa al Governo per la riforma tributaria).

Va chiarito che la Società ricorrente pretendeva che i suoi redditi da fabbricati, anziché essere separatamente iscritti a ruolo, fossero tassati, ai fini ILOR, nel reddito complessivo accertato ai fini I.R.P.E.G.: e ciò in quanto in quell'anno la Società aveva avuto una notevole perdita fiscale.

La Commissione Tributaria, facendo leva sugli art.li 40 d.P.R. 597/73 e 5 comma 2 d.P.R. 598/73 e ritenendo che le denunziate disposizioni di legge, in relazione a quelle ora citate, avrebbero dato fondamento alle richieste della ricorrente, rilevava, però, che, in tal caso, la normativa stessa veniva a porsi in contrasto con la legge delega per la riforma tributaria sopra citata. Questa, infatti, all'art. 4 n. 2, stabilisce che, nei confronti delle persone giuridiche, l'ILOR si applica bensì al reddito complessivo netto, determinato ai fini dell'I.R.P.E.G., ma da tale reddito devono restare esclusi i redditi dei terreni, dei fabbricati, e quelli agrari.

Interveniva davanti alla Corte il Presidente del Consiglio dei Ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato, la quale chiedeva che la questione fosse dichiarata infondata.

Secondo l'Avvocatura, infatti, l'art. 40 del d.P.R. 597/73, richiamato dall'ordinanza, riguarda soltanto i redditi di impresa commerciale attribuibili a persone fisiche, o a società in nome collettivo o in accomandita semplice, e non quindi a società di capitali come la ricorrente, per cui a queste non si applica il criterio di separata trattazione degli immobili che costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa.

Considerato in diritto

1. - La questione non è fondata. È ben vero che - come pure notava l'Avvocatura - l'ordinanza non rileva espressamente che, in realtà, lo stesso art. 4 del d.P.R. n. 599/1973 (di cui viene impugnato il terzo comma), dispone, però, al successivo quinto comma che "per i redditi fondiari l'imposta è applicata separatamente per anno solare anche nei confronti dei soggetti indicati nel secondo e terzo comma". È da escludere, però, che i giudici tributari non se ne siano accorti - come ritiene l'Avvocatura - e che perciò non ne abbiano tenuto conto; infatti, il richiamo all'art. 6 comma quinto dello stesso decreto e all'art. 40 del del d.P.R. n. 597/1973 dimostra che la Commissione tributaria ha bene inteso che, senza queste ultime disposizioni, l'art. 4 del d.P.R. n. 599/1973 non conteneva di per se stesso contraddizione alcuna rispetto ai principi espressi dalla legge delega, anche se non menziona il comma quinto che in proposito è esplicito.

Ma proprio per questo non è esatto che il citato richiamo al combinato disposto dell'art. 6 comma quinto del d.P.R. n. 599/1973 e dell'art. 40 del d.P.R. n. 597/1973 sia senza significato, in quanto per essi - sempre ad avviso dell'Avvocatura - l'esclusione dalla separata tassazione dei redditi da fabbricati riguarderebbe soltanto persone fisiche o società in nome collettivo e in accomandita semplice.

Non è esatto perché l'Avvocatura non ha considerato che l'art. 5, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 598, estende le disposizioni dell'art. 40 citato "anche alle società di altro tipo soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche": per cui anche la società ricorrente sarebbe ammessa a beneficiarne.

Così inteso, pertanto, il quesito proposto dalla Commissione tributaria milanese di primo grado si rivela diretto a conoscere se queste ultime disposizioni richiamate dal comma quinto dell'art. 6 dell'impugnato decreto, si pongano o non in contrasto con la delega legislativa al Governo, che non ne fa espressa menzione, e perciò con l'art. 76 Cost.

Sotto questo riflesso, però, deve riconoscersi che l'art. 4 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599, è comunque immune da ogni censura, perché in esso non vi è assolutamente nulla che, nemmeno apparentemente, si ponga in contraddizione con i principi della delega.

Resta, invece, il problema dell'art. 6, quinto comma, in relazione alle altre richiamate disposizioni; le quali ultime, se non compaiono - come sarebbe stato preferibile - nel dispositivo, sono però citate e considerate nella parte motiva dell'ordinanza.

Ebbene, non si vedono ragioni per ritenere che il denunziato quinto comma dell'art. 6, e le norme ad esso correlate, violino i principi della legge delega la quale, se dispone che i redditi da fabbricati debbano essere tassati separatamente agli effetti dell'ILOR, lo fa perché ragionevolmente intende che i redditi dell'impresa non debbano andare confusi con quelli provenienti da altri cespiti che, per essere all'impresa estranei, hanno necessariamente natura diversa.

Ma, se i fabbricati sono mezzi strumentali all'esercizio dell'impresa, è evidente che anch'essi di questa diventano elementi, contribuendo a formare e ad accrescere quel reddito commerciale complessivo che viene accertato ai fini dell'I.R.P.E.G., e sul quale va poi applicata l'ILOR di cui si va parlando. Perciò, quando il legislatore delegato dispone in questo senso, non solo non tradisce i principi enunciati nella legge delega, ma anzi li attua rendendo esplicito il significato meno palese delle norme deleganti.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale degli art.li 4, comma terzo, e 6, comma quinto, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 599 (Istituzione e disciplina ILOR), in relazione all'art. 4 n. 2 della l. 9 ottobre 1971 n. 825 (Delega legislativa al Governo per la riforma tributaria) e all'art. 75 Cost.: questione sollevata dalla Commissione tributaria di primo grado di Milano con ordinanza 28 settembre 1979 (n. 861 Reg. ord. 1979).

Così deciso in Roma, in camera di consiglio, nella sede della Corte Costituzionale, Palazzo della Consulta, il 24 marzo 1987.

Il Presidente: LA PERGOLA

Il Redattore: GALLO

Depositata in cancelleria il 27 marzo 1987.

Il direttore della cancelleria: VITALE

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.