CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **238/1993** (ECLI:IT:COST:1993:238)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **CASAVOLA** - Redattore: - Relatore: **CAIANIELLO**
Udienza Pubblica del **30/03/1993**; Decisione del **03/05/1993**
Deposito del **13/05/1993**; Pubblicazione in G. U. **19/05/1993**
Norme impugnate:
Massime: **19647 19648 19649 19650**
Atti decisi:

N. 238

SENTENZA 3-13 MAGGIO 1993

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: prof. Francesco Paolo CASAVOLA; Giudici: avv. Ugo SPAGNOLI, prof. Antonio BALDASSARRE, prof. Vincenzo CAIANIELLO, avv. Mauro FERRI, prof. Luigi MENGONI, prof. Enzo CHELI, dott. Renato GRANATA, prof. Giuliano VASSALLI, prof. Francesco GUIZZI, prof. Cesare MIRABELLI, prof. Fernando SANTOSUOSSO;

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 1 del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 66 (Disposizioni urgenti in materia di autonomia impositiva degli enti locali e di finanza locale), convertito nella legge 24 aprile 1989, n. 144, come modificato dal decreto-legge 30 settembre 1989, n. 332 (Misure fiscali urgenti), convertito nella legge 27 novembre 1989, n. 384, promosso con ordinanza emessa il 29 novembre 1991 dal Tribunale di Napoli nel procedimento civile vertente tra Amato Salvatore ed altri ed il Comune di Napoli, iscritta al n. 426 del registro ordinanze 1992 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 37, prima serie speciale, dell'anno 1992;

Visti l'atto di costituzione di Amato Salvatore ed altri nonché l'atto di intervento del

Presidente del Consiglio dei ministri;

Udito nell'udienza pubblica del 30 marzo 1993 il Giudice relatore Vincenzo Caianiello;

Uditi l'avv. Salvatore Amato per Amato Salvatore ed altri e l'Avvocato dello Stato Franco Favara per il Presidente del Consiglio dei ministri;

Ritenuto in fatto

1. - Nel corso di un giudizio civile avente ad oggetto l'accertamento negativo di un obbligo tributario, il Tribunale di Napoli, con ordinanza emessa il 29 novembre 1991 (pervenuta a questa Corte il 16 luglio 1992), ha sollevato, in riferimento all'art. 53 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dell'art. 1 del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 66 (istitutivo dell'imposta comunale per l'esercizio di imprese, di arti e di professioni), convertito nella legge 24 aprile 1989, n. 144, come modificato dal decreto-legge 30 settembre 1989, n. 332, convertito nella legge 27 novembre 1989, n. 384, sotto il profilo che, all'interno degli scaglioni di reddito ivi indicati per la determinazione del tributo, l'incidenza percentuale dell'imposta dovuta risulterebbe inversamente proporzionale alla capacità contributiva quale espressa dagli indici assunti dalla legge, e cioè il reddito e la superficie dell'insediamento produttivo, e non sarebbe quindi rispettosa del criterio della progressività espressamente previsto nel parametro costituzionale invocato.

2. - Si sono costituite in giudizio le parti private, le quali hanno addotto argomenti a sostegno della fondatezza della questione, all'uopo richiamando precedenti decisioni di questa Corte. e deducendo ulteriori profili di incostituzionalità della norma istitutiva della nuova imposta anche con riferimento all'art. 3 della Costituzione (il tributo sarebbe previsto solo nei confronti di chi è "in possesso di partita IVA") e all'art. 35 della Costituzione (in quanto esso penalizzerebbe il lavoratore autonomo).

3. - Ha spiegato intervento, per il Presidente del Consiglio dei ministri, l'Avvocatura generale dello Stato, che ha concluso per l'inammissibilità e l'infondatezza della questione.

Sotto il primo profilo l'Avvocatura rileva come l'ordinanza di rimessione sia stata emessa nel corso di un "anomalo giudizio di accertamento negativo di obbligo tributario" e non abbia indicato l'anno cui il tributo si riferisce, se esso sia stato pagato o meno, se il relativo onere sia stato dedotto dagli imponibili Irpef e Ilor e se gli attori siano imprenditori o invece professionisti ovvero piccoli commercianti o lavoratori autonomi.

Nel merito osserva, in primo luogo, che questa Corte, nel dichiarare con la sentenza n. 103 del 1991 la parziale illegittimità della norma in esame, nella parte in cui non consente ai contribuenti di fornire alcuna prova contraria in ordine alla propria effettiva redditività, avrebbe implicitamente riconosciuto che il meccanismo di riferimento alla capacità reddituale dei soggetti, introdotto, a decorrere dall'anno 1990, dall'art. 1, ottavo comma, del decreto-legge 30 settembre 1989, n. 332, convertito, con modificazioni, nella legge 27 novembre 1989, n. 384, è idoneo a rendere l'imposta aderente al parametro invocato. E, in ottemperanza a tale indicazione, l'art. 12 del decreto-legge 13 maggio 1991, n. 191, convertito nella legge 12 luglio 1991, n. 202, avrebbe sostanzialmente allineato la normativa relativa alla ICIAP per il 1989 a quella introdotta per gli anni 1990 e seguenti.

In secondo luogo, il criterio della progressività - che, secondo la giurisprudenza costituzionale, deve informare non la singola imposta, ma il sistema tributario nel suo complesso - non sarebbe in ogni caso invocabile nella specie, trattandosi di una imposta avente per oggetto non il reddito, ma l'esercizio di una attività produttiva e, per l'effetto di questa, il

beneficio differenziato ritraibile dai pubblici servizi resi dal Comune in ragione del maggior consumo degli stessi.

Considerato in diritto

1. - Oggetto del giudizio di costituzionalità è l'art. 1 del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 66 convertito nella legge 24 aprile 1989, n. 144, come modificato dal decreto legge 30 settembre 1989, n. 332, convertito nella legge 27 novembre 1989, n. 384, il quale istituisce in via transitoria, nelle more della revisione del sistema impositivo correlato ai servizi generali resi dal comune, un'imposta comunale riferita all'esercizio di imprese, di arti e di professioni, come inteso agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

Si sostiene nell'ordinanza di rimessione che la norma denunciata sarebbe in contrasto con l'art. 53 della Costituzione, perché, all'interno degli scaglioni previsti ai fini del tributo, l'incidenza percentuale dell'imposta dovuta risulterebbe inversamente proporzionale alla capacità contributiva quale espressa dagli indici assunti dalla legge e cioè il reddito del soggetto e la superficie dell'insediamento produttivo.

2. - Va preliminarmente disattesa l'eccezione di inammissibilità proposta dall'Avvocatura generale dello Stato, assumendosi che la questione è stata sollevata "nel corso di un anomalo giudizio di 'accertamento negativo di obbligo tributario' e non indica l'anno cui il tributo si riferisce, se esso è stato pagato o meno, se il relativo onere è stato dedotto dagli imponibili Irpef e Ilor e se gli attori siano imprenditori o professionisti". Eccezione, questa, ulteriormente precisata dalla Avvocatura nella successiva memoria difensiva, nella quale si sostiene la non autosufficienza della motivazione dell'ordinanza sia ai fini della qualificazione delle parti private che hanno promosso il giudizio a quo, sia in ordine al problema del temporaneo difetto di giurisdizione del Tribunale ordinario che renderebbe la questione allo stato irrilevante, apparendo in proposito inidoneo il richiamo operato nell'ordinanza di rinvio alla coeva sentenza in data 29 novembre 1991 n. 1863 dello stesso organo giudicante in punto di giurisdizione e di ammissibilità della questione.

Osserva in proposito la Corte, analogamente a quanto già ritenuto nella sentenza n. 103 del 1991 - resa relativamente ad una questione sollevata dal medesimo tribunale con riferimento ad una azione promossa dalle stesse parti relativamente all'imposta sull'esercizio di imprese, arti e professioni (come disciplinata anteriormente alle modifiche introdotte dal decreto-legge 30 settembre 1989 n. 332, convertito nella legge 27 novembre 1989 n. 384) - che il Collegio rimettente, pronunciando contemporaneamente una sentenza parziale, ha espressamente affermato in causa la propria giurisdizione e quindi ha già esposto il proprio punto di vista in tema di giurisdizione e di ammissibilità della domanda sotto i profili cui fa riferimento l'Avvocatura dello Stato nel formulare l'eccezione di inammissibilità.

Tale circostanza è sufficiente a contrastare l'eccezione in conformità all'indirizzo di questa Corte (v., ex plurimis, sentenze nn. 103 del 1993, 436 del 1992 e 67 del 1985) secondo cui "una volta che il giudice a quo abbia ritenuto di dover fare applicazione della norma, il controllo sull'ammissibilità della questione potrebbe far disattendere la premessa interpretativa (del medesimo giudice) solo quando questa dovesse risultare palesemente arbitraria, e cioè in caso di assoluta reciproca estraneità fra oggetto della questione e oggetto del giudizio di provenienza o quando l'interpretazione offerta dovesse risultare del tutto non plausibile". Questi presupposti non si verificano nel caso di specie, il primo, data la pertinenza delle norme impugnate rispetto al giudizio principale, il secondo, perché, come risulta dalla sentenza parziale emessa nel corso dello stesso giudizio a quo e richiamata dalla Avvocatura dello Stato, l'organo rimettente ha affermato la propria giurisdizione e l'ammissibilità dell'azione di

accertamento negativo, in una controversia relativa ad imposta diversa da quelle previste nell'art. 1 del d.P.R. n. 636 del 1972 di competenza delle Commissioni tributarie (v. art. 4, comma 8, del decreto-legge n. 66 del 1989). Ciò esclude la possibilità di mettere ulteriormente in discussione l'ammissibilità della stessa questione incidentale di legittimità costituzionale sollevata nei termini anzidetti.

3.1. - La questione non è fondata.

In proposito va precisato che essa deve essere circoscritta al profilo dedotto nell'ordinanza di rimessione, per cui non possono essere presi in considerazione gli ulteriori profili svolti nelle memorie delle parti private costituite in giudizio (v. da ultimo sentenza n. 149 del 1992 e ordinanza n. 469 del 1992).

3.2. - Quanto al merito va osservato che, secondo la prospettazione del giudice a quo, che - muovendo dalla asserzione secondo cui il meccanismo impositivo denunciato non darebbe alcun rilievo al criterio della progressività, pur espressamente previsto dall'art. 53 della Costituzione - dichiara di aderire sul punto al dubbio sollevato dalle parti private che hanno promosso il giudizio, la censura "trae origine dal carattere regressivo della imposta", per cui, alla stregua di alcuni esempi formulati, apparirebbe evidente che "all'interno degli scaglioni come sopra determinati l'incidenza percentuale dell'imposta dovuta risulta inversamente proporzionale alla capacità contributiva quale espressa dagli indici assunti dalla legge e cioè reddito e superficie dell'insediamento produttivo".

3.3. - In ordine al primo profilo la Corte richiama la propria costante giurisprudenza (sentenze nn. 159 del 1985, 23 del 1968, 128 del 1966, 30 del 1964, 12 del 1960), secondo cui il principio di progressività previsto nell'art. 53 della Costituzione non si riferisce alle singole imposte, bensì all'ordinamento tributario considerato nel suo complesso.

3.4. - Quanto al secondo profilo, nella stessa ordinanza si pone in risalto che in questa speciale imposta riferita all'esercizio di imprese, arti e professioni, in correlazione alla particolare utilizzazione dei servizi comunali da parte dei soggetti titolari di esse, l'indice rivelatore di redditività, cui è commisurata l'imposta, ha come base di riferimento principale la dimensione dell'immobile adibito a tale esercizio, in modo diversificato per ciascun settore di attività, ed un correttivo nel reddito concretamente prodotto. Un correttivo, questo, la cui mancanza era valsa a far dichiarare l'illegittimità costituzionale della corrispondente normativa riferita all'anno 1989, che si fondava unicamente sulla superficie dei locali adibiti all'esercizio dell'attività.

Il correttivo in parola consiste nella riduzione della misura base dell'imposta - determinata come si è detto in relazione alla superficie dell'insediamento utilizzato per l'esercizio delle descritte attività - del cinquanta per cento, se il reddito di impresa, di arti e di professioni non è superiore a dodici milioni di lire e, nell'aumento del cento per cento, se detto reddito è superiore a cinquanta milioni di lire. È poi prevista la facoltà per i comuni di aumentare e di diminuire entro certi limiti la misura dei suddetti redditi fissati come correttivo.

Da quanto precede risulta dunque che, da un lato, si collega il tributo all'esercizio dell'attività e quindi alla particolare utilizzazione dei servizi comunali e, dall'altro, si fa assumere rilevanza, sia pure come correttivo, al reddito in concreto prodotto, per cui i due elementi, della superficie e del reddito, ancorché concorrenti a determinare la redditività, che costituisce il presupposto del tributo, sono tra loro non omogenei. Di conseguenza la semplificazione operata per asserire l'irrazionalità di questo tipo di disciplina impositiva - che, in relazione a taluni esempi limite all'uopo prospettati, darebbe luogo ad una aliquota regressiva o comunque inversamente proporzionale alla capacità contributiva - finisce con il considerare il solo reddito come presupposto impositivo, perché commisura soltanto ad esso il tributo che è invece determinato sulla risultante di due elementi, quali la superficie

dell'insediamento - diversificata a seconda del settore produttivo - e la correzione costituita dalla misura del reddito concretamente prodotto. Insomma la natura stessa del tributo fa apparire non irragionevole il metodo impositivo prescelto e fa perdere valore alle ipotesi limite formulate in via ipotetica e prendendo a riferimento uno solo degli elementi considerati dalla norma denunciata.

D'altronde, la inidoneità degli esempi suddetti a sorreggere le censure deriva da una valutazione più aderente al sistema nel suo complesso, che nasce anche da un dato di comune esperienza secondo cui, salve le ipotesi di cui la legge si è certamente fatta carico con l'introdurre il correttivo del reddito in concreto prodotto, è da ritenersi attendibile che, a seconda dei settori di attività considerati, la dimensione dell'insediamento possa costituire uno degli indici di minore o maggiore redditività dell'attività produttiva. Una considerazione, questa, implicita del resto nella sentenza n. 103 del 1991 cit., che ebbe a dichiarare, come si è già ricordato, l'illegittimità costituzionale della precedente disciplina del tributo, non perché avesse assunto a riferimento la superficie dei locali, ma perché l'aveva assunta come unica base imponibile, senza alcun riferimento a concreti elementi di redditività.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

Dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1 del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 66 (Disposizioni urgenti in materia di autonomia impositiva degli enti locali e di finanza locale), convertito nella legge 24 aprile 1989, n. 144, come modificato dal decreto-legge 30 settembre 1989, n. 332, convertito nella legge 27 novembre 1989, n. 384, sollevata, in riferimento all'art. 53 della Costituzione, dal Tribunale di Napoli con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 3 maggio 1993.

Il Presidente: CASAVOLA

Il redattore: CAIANIELLO

Il cancelliere: DI PAOLA

Depositata in cancelleria il 13 maggio 1993.

Il direttore della cancelleria: DI PAOLA

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.