

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **431/2004** (ECLI:IT:COST:2004:431)

Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA PRINCIPALE**

Presidente: **ONIDA** - Redattore: **QUARANTA**

Udienza Pubblica del **30/11/2004**; Decisione del **16/12/2004**

Deposito del **29/12/2004**; Pubblicazione in G. U. **05/01/2005**

Norme impugnate:

Massime: **29021 29022**

Atti decisi:

SENTENZA N.431 ANNO 2004

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Valerio ONIDA; Giudici: Carlo MEZZANOTTE, Guido NEPPI MODONA, Piero Alberto CAPOTOSTI, Annibale MARINI, Franco BILE, Giovanni Maria FLICK, Francesco AMIRANTE, Ugo DE SIERVO, Romano VACCARELLA, Paolo MADDALENA, Alfio FINOCCHIARO, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 19 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), promosso con ricorso della Regione Veneto, notificato il 25 febbraio 2003, depositato in cancelleria il 7 marzo 2003 ed iscritto al n. 26 del registro ricorsi 2003.

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

udito nell'udienza pubblica del 30 novembre 2004 il Giudice relatore Alfonso Quaranta;

uditi l'avvocato Mario Bertolissi per la Regione Veneto e l'avvocato dello Stato Glauco Nori per il Presidente del Consiglio dei ministri.

1. — Con ricorso del 21 febbraio 2003, depositato presso la cancelleria della Corte il successivo 7 marzo, la Regione Veneto ha proposto questione di legittimità costituzionale in via principale, tra numerose disposizioni, anche dell'art. 19 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), ipotizzandone il contrasto con gli articoli 114, 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione.

La norma impugnata «prevede proroghe di agevolazioni per il settore agricolo con una riduzione dell'aliquota IRAP con riferimento alla competenza 2002 (ed effetti di cassa nei due anni successivi)».

Ciò premesso, e sul presupposto che l'IRAP sia «un'imposta ricadente nell'area del sistema tributario regionale», la Regione Veneto contesta che la disposizione suddetta - nello stabilire «una riduzione del tributo senza peraltro prevedere alcuna forma compensativa per la finanza regionale» - possa ritenersi «conforme al testo e alla *ratio*» degli invocati parametri costituzionali.

2. — È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo il rigetto della questione.

Richiama, innanzitutto, la difesa erariale le considerazioni già invocate per escludere l'illegittimità costituzionale dell'art. 3 della stessa legge n. 289 del 2002 (norma anch'essa impugnata, con il medesimo ricorso in esame, dalla Regione Veneto, ma oggetto di separato giudizio). Evidenzia, pertanto, che l'imposta regionale sulle attività produttive «non è stata stabilita dalla Regione, ma dallo Stato», di talché «l'attuale disciplina dell'imposta si fonda ancora sulla legge statale». Ne consegue, quindi, che la Regione, nell'esercizio della propria competenza legislativa concorrente, ben «potrebbe formare una sua legge, naturalmente nel rispetto dei principi fondamentali» della materia. Non avendo essa, però, provveduto in tal senso (continuando invece «a fare riferimento ad una legge statale»), da siffatta inerzia deriverebbe la possibilità per lo Stato di esercitare liberamente «il potere di modificare la sua legge».

Sottolinea, infine, l'Avvocatura generale dello Stato come la questione prospettata non possa «essere affrontata ricorrendo a criteri soltanto formali», dovendo aversi riguardo anche all'obiettivo cui tende la norma impugnata. Essa, difatti, è espressione di una precisa scelta del legislatore, avendo questi ritenuto che, in «un periodo di ripresa economica molto lenta, (...) l'ampliamento della base imponibile, proprio perché non nella misura attesa, non si dovesse accompagnare con l'inasprimento delle aliquote per evitare una maggiore pressione fiscale complessiva».

Conclude, quindi, la difesa erariale come il «gettito complessivo» non sia «stato ridotto» (come sostenuto dalla ricorrente), essendosi «solo evitato che divenisse più gravoso», tanto «da pregiudicare la politica economica, di competenza del Governo».

3. — Ha ribadito, invece, le proprie doglianze la Regione Veneto, nella memoria depositata il 16 novembre 2004, insistendo per la declaratoria di illegittimità costituzionale dell'art. 19 della legge n. 289 del 2002.

Nell'evidenziare che tale articolo «detta norme in materia di IRAP», la ricorrente premette che «il passaggio dalla vecchia alla nuova formulazione dell'art. 119 della Costituzione ha determinato seri problemi di diritto transitorio riguardanti tutta la gamma dei tributi che, sotto la vigenza del precedente dettato costituzionale, sono stati istituiti dallo Stato, ma attribuiti alle Regioni, come l'IRAP».

Prescindendo, difatti, dalla questione - prosegue la Regione Veneto - «circa la natura di tributo statale o regionale dell'imposta regionale sulle attività produttive», deve rammentarsi «che le Regioni, nella vigenza del vecchio testo costituzionale, avevano introdotto agevolazioni e misure derogatorie, valorizzando i poteri concessi dalla normativa statale sull'IRAP», e segnatamente quelli di cui agli artt. 15, comma 3, e 18 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di un'addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali), nonché quelli previsti dall'art. 21 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 (Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale).

La legge di riforma costituzionale, tuttavia, «non ha previsto alcuna disposizione rivolta a regolare il passaggio al nuovo assetto delle competenze e delle funzioni», originando così «tutta una serie di incertezze interpretative e di ricostruzione del sistema», culminate persino nell'adozione di una disposizione - alquanto «singolare», ad avviso della ricorrente - quale quella contenuta nell'art. 2, comma 22, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2004), la quale disciplinerebbe «una “sanatoria” temporanea - fino al 31 dicembre 2006 - per “le Regioni che hanno emanato disposizioni legislative in tema di tassa automobilistica e IRAP in modo non conforme ai poteri ad essa attribuiti in materia dalla normativa statale”».

Dal momento, però, che - al di là delle «innegabili (...) difficoltà ricostruttive» - la formulazione del nuovo articolo 119 della Costituzione risulta «molto più ampia rispetto a quella precedente» (sancendo «un rafforzamento della autonomia finanziaria di entrata delle Regioni»), da ciò dovrebbe dedursi - secondo la Regione Veneto - «una maggiore “severità” nel giudicare l'esercizio della potestà legislativa statale che comprime l'autonomia finanziaria regionale».

Con specifico riferimento, pertanto, alla disposizione impugnata (e pur prendendo atto che la Corte ha «risolto il problema relativo alla classificazione dell'imposta regionale sulle attività produttive escludendone la natura di tributo proprio regionale»; sentenza n. 296 del 2003), la ricorrente sottolinea come sia indubbio che l'IRAP integri «un'imposta ricadente nell'area del sistema finanziario regionale, nel senso che incide sulle risorse di cui la Regione può disporre per esercitare le proprie funzioni».

Ciò premesso, quindi, sarebbe «essenziale porre una barriera alla discrezionalità del legislatore», prevedendo, in particolare, un «divieto per lo Stato di comprimere l'autonomia già riconosciuta alle Regioni, sottraendo risorse necessarie all'attuazione del dettato costituzionale».

Su tali basi, quindi, secondo la ricorrente - risultando difficilmente comprensibile «come una disposizione di legge ordinaria dello Stato, che stabilisce una riduzione del tributo senza per altro prevedere alcuna forma compensativa per la finanza regionale, possa essere conforme al testo ed alla *ratio* degli artt. 114, 117, terzo comma, 118 e 119 Cost.» - dovrebbe pervenirsi alla declaratoria d'illegittimità della norma impugnata, giacché non si tratta «di mettere in discussione il potere statale di legiferare in punto di imposta regionale», bensì «di impedire che lo Stato, nell'esercitare malamente il suo potere, possa determinare una *reformatio in peius* del sistema fiscale regionale, con ciò violando l'art. 119 Cost.» (la Regione Veneto richiama, sul punto, la sentenza n. 37 del 2004).

4. — Insiste per la reiezione della questione proposta l'Avvocatura generale dello Stato, svolgendo ulteriori considerazioni a sostegno di tale conclusione nella memoria depositata il 16 novembre 2004.

Preliminarmente, peraltro, la difesa erariale sottolinea come, attraverso l'impugnativa

dell'art. 19 della legge n. 289 del 2002, la ricorrente censura «solo il primo comma dell'art. 45» del già citato d.lgs. n. 446 del 1997, cioè a dire l'unica disposizione, tra quelle alle quali rinvia l'articolo impugnato, che «si riferisce all'IRAP».

Essendo stato, tuttavia, tale comma «modificato dall'art. 2, comma 1, della legge 24 dicembre 2003, n. 350» (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2004), dovrebbe per tal motivo «essere dichiarata la cessazione della materia del contendere».

In alternativa la difesa erariale insiste per la declaratoria d'infondatezza della questione proposta.

Evidenzia, difatti, come sul testo dell'art. 45 del già citato d.lgs. n. 446 del 1997 il legislatore sia «interventuto ripetutamente», menzionando a titolo esemplificativo le modifiche apportate dall'art. 9, comma 7, della legge 28 dicembre 2001, n. 448 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2002), nonché precedentemente dall'art. 6, comma 12, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2001).

L'imposta gravante sulle attività produttive - sottolinea l'Avvocatura generale dello Stato - ha, dunque, «richiamato ripetutamente l'attenzione del legislatore», e ciò «in vista della realizzazione di un programma di politica economica» che ha contemplato - «per favorire la ripresa delle attività produttive» - una riduzione dell'imposta «per un periodo breve», successivamente prorogato in ragione della «mancata ripresa dell'economia». La norma impugnata, dunque, «non può essere vista come un intervento a sé privo di ragionevolezza, ma come elemento di una manovra complessa rivolta a stimolare la ripresa, dopo la quale, irrobustitasi l'economia ed aumentata la materia imponibile, sarebbe aumentato il gettito dell'imposta».

Ciò premesso, la difesa erariale - in aggiunta alle considerazioni di cui sopra - sottolinea come le aliquote non abbiano «un valore assoluto», dovendo anzi riconoscersi come «sul gettito complessivo» abbiano «un rilievo addirittura maggiore i criteri di determinazione della base imponibile», essendo noto che, «se si vuole evitare un carico tributario eccessivo, le aliquote vanno proporzionate all'ammontare della base imponibile»

Nel ricorso, invece, «è denunciata “una riduzione del tributo”», essendosi però «a sostegno (...) richiamata la sola variazione delle aliquote», mancando, invece, qualsiasi accenno «all'ammontare complessivo del gettito», e cioè ad un dato - sostiene la difesa erariale - «che la Regione avrebbe dovuto indicare, dandone la prova», atteso che «la sola variazione delle aliquote non determina automaticamente per la Regione una diminuzione di risorse finanziarie».

Alla stregua, pertanto, di tali considerazioni l'Avvocatura generale dello Stato reputa il ricorso infondato, analoga conclusione, peraltro, imponendosi - a suo dire - anche ove ci si voglia «soffermare sulla sola aliquota».

Si sottolinea, difatti, come la norma impugnata sia parte di una «manovra economica complessa, della quale rappresenta solo un episodio», coordinandosi con altri analoghi interventi «sia anteriori che successivi», rientrando così nel novero di quelle iniziative che «non possono essere precluse allo Stato se non si vuole rendere impossibili politiche di largo respiro destinate a favorire la ripresa dell'economia».

Di ciò, del resto, si sarebbe mostrata consapevole - conclude la difesa erariale - la stessa giurisprudenza costituzionale «quando ha rilevato (sentenza n. 37 del 2004) che non possono essere dichiarate costituzionalmente illegittime le norme quando “recano modifiche particolari

ad aspetti di (...) tributi che erano già oggetto di specifica disciplina in preesistenti leggi statali e sui quali quindi il legislatore statale (...) conserva potere di intervento, fino alla definizione delle premesse del nuovo sistema delle Regioni e degli enti locali”».

Considerato in diritto

1.— La Regione Veneto, con il ricorso sopra meglio indicato, ha proposto questione di legittimità costituzionale dell'art. 19 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), assumendone il contrasto con gli articoli 114, 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione.

1.1.— La disposizione impugnata ha previsto, per l'anno 2002, talune proroghe di agevolazioni fiscali relative all'IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive), inerenti all'agricoltura. La ricorrente, pertanto, sul presupposto che l'IRAP sia una imposta regionale, o che comunque ricada nell'ambito “del sistema tributario regionale”, si duole dell'avvenuta introduzione di una riduzione dell'aliquota del tributo *de quo*, senza che sia stata prevista alcuna forma compensativa per la finanza regionale, donde l'ipotizzato contrasto con gli invocati parametri costituzionali.

1.2.— Dal canto suo, la difesa erariale ha eccepito, preliminarmente, che l'iniziativa assunta dalla ricorrente investe «solo il primo comma dell'art. 45» del (già citato) decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di un'addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali), cioè a dire l'unica disposizione, tra quelle alle quali rinvia l'articolo impugnato dalla Regione Veneto, che «si riferisce all'IRAP».

Essendo stato, tuttavia, il comma 1 dell'art. 45 del d.lgs. n. 446 del 1997 «modificato dall'art. 2, comma 1, della legge 24 dicembre 2003, n. 350» (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2004), dovrebbe per tal motivo «essere dichiarata la cessazione della materia del contendere».

Subordinatamente, l'Avvocatura generale dello Stato - nel ribadire che l'IRAP non è un'imposta regionale, ma statale, sicché la sua attuale disciplina si fonda sulla normativa dettata dallo Stato, al quale spetta indiscutibilmente il potere di modificare una sua legge - ha chiesto il rigetto della questione.

2.— *In limine* deve essere disattesa l'eccezione preliminare sollevata dalla difesa erariale.

Quantunque la norma, richiamata dalla disposizione impugnata, sia stata interessata - per effetto di *ius superveniens* - da una modificazione, siffatta circostanza appare priva di rilievo nel caso di specie.

La modifica apportata dall'art. 2, comma 1, della legge n. 350 del 2003 al testo del comma 1 dell'art. 45 del d.lgs. n. 446 del 1997, si è sostanziata nello stabilire che la misura dell'aliquota, originariamente fissata (per i soggetti che operano nel settore agricolo e per le cooperative della pesca e loro consorzi) nell'1,9%, “per il periodo in corso al 1° gennaio 1998 e per i quattro periodi di imposta successivi”, resti fissata nella stessa misura “per il periodo in corso al 1° gennaio 1998 e per i cinque periodi di imposta successivi”. Analogamente, la (originaria) previsione secondo cui “per il periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003 l'aliquota è stabilita nella misura del 3,75 %” risulta sostituita da quella secondo cui “per il periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2004 l'aliquota è stabilita nella misura del 3,75 %”.

Atteso, dunque, il tenore dell'intervento normativo suddetto, deve escludersi che la modifica apportata al testo del comma 1 dell'art. 45 del d.lgs. n. 446 del 1997 possa considerarsi "satisfattiva" delle pretese della ricorrente, così come richiesto dalla giurisprudenza di questa Corte (cfr. *ex multis* ordinanze n. 137 del 2004, n. 443 del 2202, n. 347 del 2001) ai fini della declaratoria di cessazione della materia del contendere.

3.— Passando ad esaminare il merito della questione, deve dichiararsi la stessa non fondata.

Questa Corte (sentenze n. 37 del 2004; n. 311 e n. 296 del 2003) ha più volte affermato che l'IRAP è un tributo, istituito e disciplinato dal d.lgs. n. 446 del 1997, salve le determinazioni espressamente attribuite alla legge regionale dal medesimo decreto legislativo. Conseguentemente la disciplina sostanziale dell'imposta rientra tuttora nella competenza dello Stato. Ne deriva che si deve ritenere spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina di tale tributo.

Ciò premesso, quanto alla specifica censura proposta dalla Regione ricorrente, deve ritenersi non condivisibile la tesi secondo cui ogni intervento sul tributo che, o per modificazione delle aliquote o per variazioni delle agevolazioni previste, comporti un minor gettito per le Regioni, dovrebbe essere accompagnato da misure compensative per la finanza regionale, la quale - diversamente - verrebbe ad essere depauperata.

Non può, infatti, essere effettuata una atomistica considerazione di isolate disposizioni modificative del tributo, senza considerare nel suo complesso la manovra fiscale entro la quale esse trovano collocazione, ben potendosi verificare che, per effetto di plurime disposizioni, contenute nella stessa legge finanziaria oggetto di impugnazione principale o in altre leggi, il gettito complessivo destinato alla finanza regionale non subisca riduzioni.

Né, d'altra parte, risulta dimostrato (o meglio, ancor prima, dedotto dalla ricorrente) che l'intervento normativo compiuto sulle aliquote dell'IRAP abbia dato luogo ad una complessiva insufficienza dei mezzi finanziari a disposizione della Regione Veneto per l'adempimento dei propri compiti.

In forza di tali rilievi, quindi, la questione di legittimità costituzionale deve essere dichiarata non fondata.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 19 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2003), proposta, in riferimento agli articoli 114, 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione, dalla Regione Veneto con il ricorso indicato in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 16 dicembre 2004.

F.to:

Valerio ONIDA, Presidente

Alfonso QUARANTA, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 29 dicembre 2004.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: 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.