

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **188/2008** (ECLI:IT:COST:2008:188)

Giudizio: **GIUDIZIO PER CONFLITTO DI ATTRIBUZIONE TRA ENTI**

Presidente: **BILE** - Redattore: **GALLO F.**

Udienza Pubblica del ; Decisione del **19/05/2008**

Deposito del **30/05/2008**; Pubblicazione in G. U. **04/06/2008**

Norme impugnate: Nota Agenzia delle entrate, Direzione regionale della Sicilia, prot. n. 2005/3.0/L/25079 del 31/03/2005; Nota Agenzia delle entrate, Direzione regionale della Sicilia, prot. n. 2005/4.2/30927 del 21/04/2005.

Massime: **32519**

Atti decisi: **confl. enti 21/2005**

SENTENZA N. 188 ANNO 2008

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Franco BILE; Giudici: Giovanni Maria FLICK, Francesco AMIRANTE, Ugo DE SIERVO, Paolo MADDALENA, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Gaetano SILVESTRI, Sabino CASSESE, Maria Rita SAULLE, Giuseppe TESAURO, Paolo Maria NAPOLITANO,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio per conflitto di attribuzione tra enti sorto a séguito delle note dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, del 31 marzo 2005, prot. n. 2005/3.0/L/25079, e del 21 aprile 2005, prot. n. 2005/4.2/30927, promosso con ricorso della Regione Siciliana notificato il 3 giugno 2005, depositato in cancelleria il 10 giugno 2005 ed iscritto al n. 21 del registro conflitti tra enti 2005.

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

udito nell'udienza pubblica dell'11 marzo 2008 il Giudice relatore Franco Gallo;

uditi gli avvocati Giovanni Carapezza Figlia e Michele Arcadipane per la Regione Siciliana e l'avvocato dello Stato Gianni De Bellis per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto in fatto

1. - Con ricorso notificato il 3 giugno 2005 e depositato il 10 giugno successivo, la Regione Siciliana ha sollevato - in riferimento all'art. 36 del proprio statuto e al decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1965, n. 1074 (Norme di attuazione dello Statuto della Regione Siciliana in materia finanziaria) - conflitto di attribuzione nei confronti dello Stato, in relazione: a) alla nota dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, emessa in data 31 marzo 2005, prot. n. 2005/3.0/L/25079; b) alla nota dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, emessa in data 21 aprile 2005, prot. n. 2005/4.2/30927.

Lamenta la ricorrente che, con tali atti, nell'impartire direttive agli Uffici dipendenti al fine dell'esercizio dell'azione di accertamento circa la sussistenza dei requisiti prescritti per beneficiare delle agevolazioni fiscali disposte dall'art. 60 della legge della Regione Siciliana 26 marzo 2002, n. 2 (Disposizioni programmatiche e finanziarie per l'anno 2002), l'Agenzia delle entrate ha manifestato un orientamento interpretativo della richiamata disposizione regionale che si pone in assoluto contrasto con la portata normativa della medesima, quale desumibile dall'interpretazione autentica recata dall'art. 99 della legge regionale 16 aprile 2003, n. 4 (Disposizioni programmatiche e finanziarie per l'anno 2003), e dalla conseguente lettura enunciata dalla competente amministrazione regionale.

1.1. - Espone la Regione che l'art. 60 della legge regionale n. 2 del 2002, rubricato «Agevolazioni fiscali» dispone che, «al fine di favorire la ricomposizione fondiaria, aumentare le economie di scala e ottimizzare il ritorno degli investimenti nel settore agricolo, gli atti elencati al primo comma dell'articolo 1 della legge 6 agosto 1954, n. 604, da chiunque posti in essere fino alla data del 31 dicembre 2006, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura di cui all'articolo 9 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 e sono esenti dalle imposte di bollo e catastale». Tale articolo è stato oggetto di interpretazione autentica ad opera dell'art. 99 della legge regionale n. 4 del 2003 - rubricato «Interpretazione autentica dell'articolo 60 della legge regionale 26 marzo 2002, n. 2» e modificato dall'art. 76, comma 40, della legge regionale 3 dicembre 2003, n. 20 -, il quale prevede che «alle agevolazioni di cui all'articolo 60 della legge regionale 26 marzo 2002, n. 2 deve riconoscersi la natura di misura fiscale di carattere generale rivolta a chiunque ponga in essere, a partire dal 1° gennaio 2002 e fino alla data del 31 dicembre 2006, gli atti indicati nello stesso articolo».

Sostiene la ricorrente che il richiamo operato dal legislatore regionale all'art. 1, comma 1, della legge 6 agosto 1954, n. 604 (Modificazioni alle norme relative alle agevolazioni tributarie a favore della piccola proprietà contadina), «deve intendersi riferito solo al fine della individuazione della tipologia degli atti esenti dalle imposte di bollo e catastali, e soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa, e che nessun rilievo può, quindi, essere attribuito [...] tanto ai riferimenti soggettivi, alle condizioni e ai requisiti previsti nell'art. 2 della citata legge n. 604 del 1954, quanto all'ambito territoriale specificamente individuato nel richiamato art. 9 del d.P.R. n. 601 del 1973 e nell'art. 5-bis della legge 31 gennaio 1994, n. 97, per i quali continuano a trovare applicazione le agevolazioni fiscali previste dalla vigente normativa statale». L'art. 60 della legge regionale n. 2 del 2002, interpretato autenticamente dall'art. 99 della legge regionale n. 4 del 2003, rivestirebbe natura di misura fiscale di carattere generale e non presupporrebbe, dunque, per la propria applicazione, il possesso dei requisiti oggettivi e soggettivi richiesti dalla normativa nazionale per le analoghe agevolazioni da questa previste.

Tale interpretazione autentica sarebbe confermata: a) dalla nota dell'Agenzia delle entrate

- Direzione regionale della Sicilia, emessa il 12 aprile 2002, prot. n. 2002/34022; b) dalla nota della Regione siciliana - Assessorato del bilancio e delle finanze - Dipartimento finanze e credito, emessa il 19 maggio 2003, prot. n. 8191; c) dalla nota dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, emessa il 10 giugno 2003, prot. n. 2003/53094; d) dalla nota della Regione siciliana - Assessorato del bilancio e delle finanze - Dipartimento finanze e credito, emessa il 10 febbraio 2005, prot. n. 4863.

Afferma la ricorrente che, con i provvedimenti impugnati, l'Agenzia delle entrate, «senza procedere ad ulteriori interlocuzioni con la competente amministrazione regionale», «ha smentito quanto in precedenza dalla stessa asserito, ed ha ricondotto l'intervento regionale ai soli atti idonei a costituire la piccola proprietà contadina, limitando dunque l'operatività e l'ambito della norma ad una ristretta e modesta tipologia di interventi».

1.2. - La ricorrente formula due distinti motivi di doglianza.

1.2.1. - È denunciata, in primo luogo, la «violazione dell'art. 36 dello Statuto della Regione siciliana e delle relative norme di attuazione in materia finanziaria approvate con decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1965, n. 1074», sulla premessa della «certa spettanza alla regione di una puntuale potestà legislativa in materia tributaria che trova la sua fonte nell'art. 36 dello Statuto e che espressamente viene richiamata dall'art. 6 del d.P.R. 25 luglio 1965, n. 1074», ancorché esercitabile, per ciò che concerne i tributi erariali, «nei limiti segnati dai principi del sistema tributario statale e dai principi della legislazione statale per ogni singolo tributo».

La ricorrente premette, inoltre, che «spetta all'Assemblea regionale siciliana - come peraltro, in via generale, a ciascun Organo legislativo - il diritto ed il dovere di farsi carico dell'interpretazione delle proprie leggi».

Su tali premesse, la ricorrente afferma che l'Agenzia delle entrate ha manifestato un orientamento interpretativo che si pone in palese contraddizione con l'interpretazione autentica dell'art. 60 della legge regionale n. 2 del 2002, recata dall'art. 99 della legge regionale n. 4 del 2003, «esautorando, di fatto, l'organo legislativo regionale» dall'esercizio della potestà legislativa in materia tributaria.

Secondo la Regione, infatti, i provvedimenti impugnati, vincolando l'agevolazione fiscale introdotta dal suddetto art. 60 della legge regionale n. 2 del 2002 alla sussistenza di quei requisiti oggettivi, relativi al fondo, che connotano gli atti posti in essere per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, disattendono lo spirito della norma regionale, che destina l'intervento alle ben più ampie e complesse finalità «di favorire la ricomposizione fondiaria, aumentare le economie di scala e ottimizzare il ritorno degli investimenti nel settore agricolo». Tali finalità presupporrebbero esclusivamente che gli atti oggetto del beneficio, e cioè quelli «elencati al primo comma dell'art. 1 della legge 6 agosto 1954, n. 604, da chiunque posti in essere» abbiano ad oggetto terreni e pertinenze ricadenti in zone destinate dagli strumenti urbanistici ad uso agricolo. Ad avviso della stessa Regione, i provvedimenti impugnati correlano, invece, l'attribuzione delle agevolazioni in discorso alla ricorrenza delle condizioni previste dall'art. 2 della legge n. 604 del 1954 - «non richiamato peraltro, volutamente, dal legislatore regionale» - e, pertanto, travisano il significato della disposizione regionale, facendo venire meno la «natura di misura fiscale di carattere generale», attribuita alla disposta agevolazione fiscale dal citato art. 99 della legge regionale n. 4 del 2003 e desumibile dall'espresso riferimento, contenuto nel citato art. 60 della legge regionale n. 2 del 2002, ad atti «da chiunque posti in essere». In tale divergenza fra l'interpretazione posta in essere con le impugnate note e l'interpretazione autentica consisterebbe, ad avviso della Regione, la lesione della competenza legislativa regionale in materia tributaria.

1.2.2. - La ricorrente denuncia, in secondo luogo, la «violazione del principio costituzionale di leale cooperazione [...], la cui espressione minima si configura nel dovere di mutua informazione».

Lamenta la ricorrente che, nella fattispecie, non è stata raggiunta alcuna preventiva intesa tra Stato e Regione in ordine al contenuto dei provvedimenti impugnati e che, anzi, la nota del 31 marzo 2005 non è stata neanche portata a conoscenza della Regione stessa, «che ne ha acquisito notizia e cognizione soltanto a seguito della trasmissione disposta dal Consiglio notarile di Palermo, allarmato dal relativo contenuto».

A sostegno della censura, la stessa ricorrente aggiunge che la revoca delle agevolazioni ipotizzata dall'Agenzia delle entrate, laddove riguardasse atti già regolarmente rogati e registrati, «determinerebbe la lesione di quel principio comunitario di legittimo affidamento, in giurisprudenza caratterizzato in termini di tutela dell'interesse privato, che si impone quale principio generale dell'attività amministrativa in osservanza del disposto dell'art. 1 della legge 7 agosto 1990, n. 241», e dell'art. 10 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente). Nell'ordinamento interno, tale principio troverebbe a sua volta «fondamento nel principio costituzionale di eguaglianza dei cittadini di fronte alla legge (art. 3 Cost.)».

2. - Nel giudizio si è costituito il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo che il ricorso sia dichiarato inammissibile o, comunque, rigettato.

In punto di ammissibilità, la difesa erariale rileva che: a) le note impugnate non sono idonee a ledere la competenza legislativa regionale in materia tributaria, perché hanno carattere meramente interpretativo e sono vincolanti solo per gli uffici statali ai quali sono dirette (e non per i cittadini o per il giudice); b) la violazione del principio dell'affidamento non può essere dedotta quale motivo di ricorso per conflitto di attribuzione, perché non attiene alla sfera delle competenze costituzionalmente garantite alla Regione.

In punto di merito, l'Avvocatura generale osserva che: a) non sussiste alcuna lesione della competenza legislativa regionale in materia tributaria, perché l'interpretazione dell'art. 60 della legge regionale n. 2 del 2002 da parte delle note impugnate non diverge da quella proposta dal legislatore regionale con l'art. 99 della legge n. 4 del 2003, non avendo tale ultima norma espressamente escluso, per la configurabilità dell'agevolazione, la necessità che sussistano, fra le altre, le condizioni previste dall'art. 2 della legge statale n. 604 del 1954; b) che non sussiste alcuna violazione del principio di leale collaborazione, perché, da un lato, non è configurabile neanche in astratto un'intesa fra un organo legislativo (quale quello regionale) e un organo amministrativo (quale quello statale) e, dall'altro, l'interpretazione della legge regionale ad opera di un atto avente efficacia per i soli uffici periferici statali non necessita di previa intesa con la Regione.

3. - Con memoria depositata in prossimità dell'udienza fissata per il 9 gennaio 2007, la ricorrente, dopo aver riaffermato l'ammissibilità del proposto conflitto di attribuzione, espone che, nelle more del giudizio: a) era entrato in vigore il comma 15 dell'art. 20 della legge reg. 22 dicembre 2005, n. 19 (Misure finanziarie urgenti e variazioni al bilancio della Regione per l'esercizio finanziario 2005. Disposizioni varie), il quale, con norma recante l'espressa qualifica di «interpretazione autentica», aveva precisato, in primo luogo, che le agevolazioni previste dall'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002 e dall'art. 99 della legge reg. n. 4 del 2003 «si applicano per tutti gli atti traslativi da chiunque posti in essere a partire dal 1° gennaio 2002 fino alla data del 31 dicembre 2006, alla sola condizione che abbiano ad oggetto terreni agricoli secondo gli strumenti urbanistici vigenti alla data di stipula dell'atto e loro pertinenze» e, in secondo luogo, che il riferimento al primo comma dell'art. 1 della legge n. 604 del 1954, contenuto nel citato art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002, «vale solo ai fini dell'individuazione

delle tipologie di atti agevolati»; b) l'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, con nota del 17 gennaio 2006, prot. n. 2006/4.1/3628/RC, declinando l'invito rivolto dall'Assessorato regionale del bilancio e delle finanze - Dipartimento finanze e credito ad uniformarsi alla suddetta norma di interpretazione autentica contenuta nella legge reg. n. 19 del 2005, aveva ritenuto di «confermare le disposizioni sino ad oggi emanate» ed oggetto del conflitto di attribuzione, ancorché nel frattempo annullate dal T.a.r. della Sicilia, sezione staccata di Catania, con sentenza n. 1075 del 2005; c) il Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione siciliana, in sede giurisdizionale, con pronuncia n. 255 del 2006, aveva dichiarato improcedibile l'appello proposto avverso l'indicata sentenza del T.a.r.

La Regione ricorrente afferma che il descritto comportamento dell'Agenzia delle entrate - la quale ha negato efficacia e validità sia all'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002, sia alle norme di interpretazione autentica di cui agli artt. 99 della legge reg. n. 4 del 2003 e 20 della legge reg. n. 19 del 2005 - esclude la cessazione della materia del contendere.

4. - Con memoria depositata in prossimità della suddetta udienza, l'Avvocatura generale dello Stato, preso atto che la norma interpretativa introdotta dal comma 15 dell'art. 20 della legge reg. n. 19 del 2005 «sembra aver eliminato ogni dubbio» sui requisiti per l'applicazione, nel territorio siciliano, delle agevolazioni fiscali previste dall'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002, chiede alla Corte costituzionale di valutare la possibilità di sollevare d'ufficio davanti a sé la questione di legittimità costituzionale di detta norma di interpretazione autentica, per violazione sia degli artt. 17 e 36 dello statuto di autonomia, sia dell'art. 3 Cost. I suddetti parametri statutari sarebbero violati, ad avviso della difesa erariale, perché l'indicata legge interpretativa, nel disporre, nell'ambito del territorio regionale, l'estensione a tutti i contribuenti di benefici previsti dalla legge statale solo per specifiche finalità ed a favore di soggetti aventi determinati requisiti: a) avrebbe superato «i limiti dei principi ed interessi generali cui si informa la legislazione dello Stato», che il legislatore della Regione Siciliana deve, invece, rispettare (art. 17 dello statuto); b) non si sarebbe adeguata alla tipologia adottata, per ogni singolo tributo, dalla legge statale, in quanto la rilevante entità economica delle agevolazioni fiscali disposte dalla Regione ricorrente (l'art. 1, numero 1, della parte I della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, prevede, per le cessioni dei terreni agricoli, un'aliquota ordinaria del 15 per cento) si traduce in una differenza qualitativa rispetto alla legislazione statale e, quindi, in un manifesto privilegio dei contribuenti della Regione stessa, rispetto a tutti gli altri. Quanto al dedotto contrasto con l'art. 3 Cost., l'illegittimità consisterebbe nella ingiustificata disparità di trattamento tra i contribuenti. La difesa erariale conclude ribadendo la richiesta di dichiarare l'inammissibilità del ricorso o di pronunciarne il rigetto, «previa, se del caso,» dichiarazione di illegittimità costituzionale del comma 15 dell'art. 20 della legge reg. n. 19 del 2005.

5. - La discussione del giudizio di legittimità costituzionale è stata rinviata a nuovo ruolo.

6. - La difesa erariale ha prodotto copia del ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la citata sentenza n. 255 del 2006 del Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione siciliana, con il quale si eccepisce il difetto di giurisdizione del giudice amministrativo, per essere competente il giudice tributario. Con sentenza n. 23031 del 2007, la Corte di cassazione ha cassato senza rinvio la suddetta sentenza del Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione siciliana, per difetto assoluto di giurisdizione.

7. - La discussione è stata nuovamente fissata per l'udienza dell'11 marzo 2008.

Considerato in diritto

1. - La Regione Siciliana deduce l'invasione della sua sfera di competenza costituzionale da

parte dello Stato, e per esso dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, in riferimento agli artt. 36 dello statuto della Regione Siciliana e 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1965, n. 1074 (Norme di attuazione dello Statuto della Regione Siciliana in materia finanziaria), nonché al principio di leale cooperazione tra Stato e Regioni.

In particolare, la ricorrente chiede l'annullamento della nota del 31 marzo 2005, prot. n. 2005/3.0/L/25079, e della nota del 21 aprile 2005, prot. n. 2005/4.2/30927, con le quali l'Agenzia delle entrate, nell'impartire agli uffici dipendenti una direttiva per l'interpretazione dell'agevolazione fiscale prevista dall'art. 60 della legge della Regione Siciliana 26 marzo 2002, n. 2 (Disposizioni programmatiche e finanziarie per l'anno 2002), avrebbe manifestato - senza alcuna previa interlocuzione con gli uffici della Regione - l'«orientamento interpretativo» secondo cui, per l'applicazione dell'agevolazione, è necessario che ricorrano le condizioni ed i requisiti indicati dall'art. 2 della legge statale 6 agosto 1954, n. 604 (Modificazioni alle norme relative alle agevolazioni tributarie a favore della piccola proprietà contadina). Per la ricorrente, tale orientamento si porrebbe in «assoluto contrasto» con detta norma agevolativa regionale, come interpretata autenticamente dall'art. 99 della legge della Regione Siciliana 16 aprile 2003, n. 4 (Disposizioni programmatiche e finanziarie per l'anno 2003), secondo cui l'agevolazione fiscale - riguardante gli atti, «da chiunque posti in essere», elencati al primo comma dell'art. 1 della legge statale n. 604 del 1954 - prescinde, quale «misura fiscale di carattere generale», dalle condizioni e dai requisiti previsti dall'art. 2 della citata legge statale. In tal modo, il legislatore regionale sarebbe esautorato «dall'esercizio di potestà rientranti nell'ambito della competenza normativa» sua propria.

2. - Al fine di valutare l'ammissibilità del conflitto, occorre procedere preliminarmente alla ricostruzione del quadro normativo nel quale gli atti impugnati si inscrivono e alla precisa individuazione del contenuto di tali atti.

2.1. - L'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002, rubricato «Agevolazioni fiscali», prevede che, «Al fine di favorire la ricomposizione fondiaria, aumentare le economie di scala e ottimizzare il ritorno degli investimenti nel settore agricolo, gli atti elencati al primo comma dell'articolo 1 della legge 6 agosto 1954, n. 604, da chiunque posti in essere fino alla data del 31 dicembre 2006, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura di cui all'articolo 9 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 e sono esenti dalle imposte di bollo e catastale».

Con tale disposizione la Regione Siciliana applica le agevolazioni sulle imposte di registro e ipotecaria nella misura ridotta di cui all'art. 9 del d.P.R. n. 601 del 1973 e stabilisce un'esenzione per le imposte di bollo e catastale per gli atti elencati al primo comma dell'art. 1 della legge n. 604 del 1954 (compravendite, permutate, concessioni di enfiteusi e altri atti elencati nello stesso articolo, che siano posti in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, quando ricorrono le condizioni e i requisiti previsti dall'art. 2 della stessa legge n. 604 del 1954), da chiunque posti in essere.

L'uso della locuzione «da chiunque posti in essere» da parte del legislatore regionale ha reso dubbio se le agevolazioni ed esenzioni disposte dalla norma siano applicabili agli atti elencati nel primo comma dell'art. 1 della legge n. 604 del 1954 in ogni caso oppure nei soli casi in cui tali atti siano finalizzati alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e ricorrano gli ulteriori requisiti e condizioni previsti dall'art. 2 della stessa legge n. 604 del 1954 (e cioè che: «1) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta sia persona che dedica abitualmente la propria attività manuale alla lavorazione della terra; 2) il fondo venduto, permutato o concesso in enfiteusi sia idoneo alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e, in ogni caso, in aggiunta a eventuali altri fondi posseduti a titolo di proprietà od enfiteusi dall'acquirente o comunque dagli appartenenti al suo nucleo familiare, non ecceda di oltre un decimo la superficie corrispondente alla capacità lavorativa dei membri contadini del nucleo familiare stesso; 3) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta nel biennio precedente all'atto di acquisto o della concessione in enfiteusi non abbia venduto altri fondi

rustici oppure abbia venduto appezzamenti di terreno la cui superficie complessiva non sia superiore ad un ettaro, con una tolleranza del 10 per cento salvo casi particolari da esaminarsi dall'ispettore provinciale dell'agricoltura in modo da favorire soprattutto la formazione di organiche aziende agricole familiari»).

2.2. - Nel dubbio sul significato della locuzione «da chiunque posti in essere», l'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002 ha ricevuto una prima interpretazione autentica con l'art. 99 della legge reg. n. 4 del 2003 (modificato dall'art. 76, comma 40, della legge regionale 3 dicembre 2003, n. 20), il quale dispone che «Alle agevolazioni di cui all'articolo 60 della legge regionale 26 marzo 2002, n. 2 deve riconoscersi la natura di misura fiscale di carattere generale rivolta a chiunque ponga in essere, a partire dal 1° gennaio 2002 e fino alla data del 31 dicembre 2006, gli atti indicati nello stesso articolo».

Tale norma di interpretazione autentica ha chiarito solo in parte il significato della locuzione «da chiunque posti in essere» utilizzata dalla disposizione interpretata, perché si è limitata a precisare che le agevolazioni ed esenzioni da questa previste hanno natura di «misura fiscale di carattere generale rivolta a chiunque ponga in essere, a partire dal 1° gennaio 2002 e fino alla data del 31 dicembre 2006, gli atti indicati» nella disposizione oggetto di interpretazione.

2.3. - Alle due suddette norme hanno fatto séguito le impugnate circolari dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia.

2.3.1. - Con la nota del 31 marzo 2005, prot. n. 2005/3.0/L/25079, la quale richiama la nota dell'Agenzia delle entrate - Direzione centrale normativa e contenzioso del 23 marzo 2005, prot. n. 53667, si è data interpretazione all'art. 99 della legge reg. n. 4 del 2003 (modificato dall'art. 76, comma 40, della legge reg. n. 20 del 2003) e all'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002, affermando che: a) «l'agevolazione tributaria è concessa quando l'acquirente produca, insieme all'atto, un certificato dell'organo regionale competente in materia di agricoltura che attesti l'idoneità del fondo a costituire la piccola proprietà contadina tenendo conto della destinazione colturale, dell'imponibile catastale e, per quanto riguarda l'estensione, del rispetto della minima unità colturale»; b) le norme regionali in oggetto, «mentre stabiliscono i soggetti destinatari dell'agevolazione fiscale (chiunque), non individuano espressamente l'oggetto della stessa»; c) «atteso che non è possibile interpretare estensivamente una norma agevolativa, il regime di favore sopra precisato, ai sensi dell'art. 1 della legge n. 604, si applica esclusivamente agli atti posti in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, quando ricorrono le condizioni e i requisiti previsti dall'art. 2»; d) nel caso di mancanza dei suddetti requisiti oggettivi, si dovrà «provvedere alla revoca delle agevolazioni in argomento, sottoponendo gli atti relativi alle ordinarie imposte [...] ed emanando i consequenziali avvisi di liquidazione»; e) l'attività di liquidazione «sarà inizialmente svolta relativamente agli atti il cui termine di decadenza è prossimo alla scadenza (atti registrati entro il mese di maggio 2002), intervenendo in autotutela nel caso di successiva produzione della menzionata idonea certificazione»; f) per gli atti registrati oltre il maggio 2002, si provvederà a richiedere ai contribuenti la suddetta certificazione, assegnando un termine di trenta giorni dalla notifica della richiesta, scaduto il quale, si procederà «all'eventuale revoca dei benefici fiscali in argomento».

2.3.2. - Con l'impugnata nota del 21 aprile 2005, prot. n. 2005/4.2/30927, si è poi precisato che: a) «sono emerse ulteriori problematiche (quali, ad esempio, quelle connesse al contenuto della certificazione ritenuta necessaria, atteso che i requisiti soggettivi e oggettivi previsti in tema di p.p.c. [piccola proprietà contadina] sono apparsi difficilmente scindibili, risultando la normativa in materia costruita attorno alla figura del coltivatore diretto e con ben precise caratteristiche e limitazioni); b) non essendo certa, ai fini della concessione dell'agevolazione, la necessità che ricorrano le condizioni ed i requisiti di cui all'art. 2 della legge statale n. 604 del 1954, si rinvia ad un futuro intervento della Direzione centrale normativa e contenzioso

ogni determinazione interpretativa al riguardo, disponendo che, nelle more, gli uffici «accettino gli atti [...] richiedenti la tassazione agevolata, qualora sia allegato o venga prodotto un certificato provvisorio [...] attestante che sono in corso accertamenti al fine di verificare la fruibilità della richiesta agevolazione» e si astengano dall'esercitare attività di recupero delle somme dovute dai contribuenti quali differenze fra gli ammontari dei tributi previsti dalla legge statale e quelli previsti in via agevolata.

2.4. - Alle circolari impugnate ha fatto séguito, dopo la proposizione del ricorso per conflitto di attribuzione, l'art. 20, comma 15, della legge reg. 22 dicembre 2005, n. 19 (Misure finanziarie urgenti e variazioni al bilancio della Regione per l'esercizio finanziario 2005. Disposizioni varie), il quale reca una seconda interpretazione autentica dell'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002, prevedendo che: «Le agevolazioni di cui all'articolo 60 della legge regionale 26 marzo 2002, n. 2, ed all'articolo 99 della legge regionale 16 aprile 2003, n. 4, si applicano per tutti gli atti traslativi da chiunque posti in essere a partire dal 1° gennaio 2002 fino alla data del 31 dicembre 2006, alla sola condizione che abbiano ad oggetto terreni agricoli secondo gli strumenti urbanistici vigenti alla data di stipula dell'atto e loro pertinenze; il riferimento al primo comma dell'articolo 1 della legge 6 agosto 1954, n. 604, vale solo ai fini dell'individuazione delle tipologie di atti agevolati. La presente disposizione costituisce interpretazione autentica dell'articolo 60 della legge regionale 26 marzo 2002, n. 2».

2.5. - A tale norma ha fatto séguito la nota del 17 gennaio 2006, prot. n. 2006/4.1/3268/RC, con la quale l'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia afferma di ritenere opportuno, «nelle more [...] della conclusione del giudizio sul conflitto di attribuzione, confermare le disposizioni sino ad oggi emanate», cioè le note oggetto del conflitto.

3. - Il ricorso è inammissibile per la mancanza di idoneità lesiva degli atti impugnati.

3.1. - La ricorrente Regione Siciliana assume che l'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002 e l'art. 99 della legge reg. n. 4 del 2003 hanno non la finalità della formazione o dell'arrotondamento della piccola proprietà contadina, ma esclusivamente quella di: a) ricomposizione fondiaria; b) aumento delle economie di scala; c) ottimizzazione del ritorno degli investimenti nel settore agricolo. Ne consegue, secondo la stessa ricorrente, che le agevolazioni fiscali previste da tali articoli si applicano inequivocabilmente a chiunque ponga in essere gli atti elencati nell'art. 1 della legge n. 604 del 1954, alla sola condizione che tali atti abbiano ad oggetto terreni qualificati agricoli ai sensi degli strumenti urbanistici vigenti.

Viceversa, l'Agenzia delle entrate, nella prima delle due note impugnate (nota del 31 marzo 2005, prot. n. 2005/3.0/L/25079), afferma che il richiamo agli atti elencati nell'art. 1 della legge n. 604 del 1954 deve intendersi riferito agli atti che abbiano la finalità della formazione o dell'arrotondamento della piccola proprietà contadina, quando ricorrano le condizioni e i requisiti previsti dall'art. 2 della stessa legge. La seconda nota impugnata (nota del 21 aprile 2005, prot. n. 2005/4.2/30927) si limita ad affermare che non è certa, ai fini della concessione dell'agevolazione, la necessità che ricorrano le condizioni ed i requisiti di cui all'art. 2 della legge statale n. 604 del 1954. Rinvia, perciò, ad un futuro intervento della Direzione centrale normativa e contenzioso ogni determinazione interpretativa al riguardo, disponendo che, nelle more, gli uffici si astengano dall'esercitare attività di recupero delle somme dovute dai contribuenti quali differenze fra gli ammontari dei tributi previsti dalla legge statale e quelli previsti in via agevolata.

3.2. - L'inidoneità degli atti impugnati a ledere la competenza legislativa regionale in materia tributaria deriva dalle seguenti considerazioni.

La locuzione «da chiunque posti in essere» usata dall'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002 ha un significato non univoco, perché potrebbe essere interpretata tanto nel senso che le agevolazioni ed esenzioni disposte dalla norma sono applicabili agli atti elencati al primo

comma dell'art. 1 della legge statale n. 604 del 1954, indipendentemente dalla loro finalizzazione alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e dalla ricorrenza degli ulteriori requisiti e condizioni previsti dall'art. 2 della stessa legge n. 604 del 1954; quanto nell'opposto senso che dette agevolazioni ed esenzioni sono applicabili nei soli casi in cui tali atti siano finalizzati alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e ricorrano gli ulteriori requisiti e condizioni previsti dall'art. 2 della medesima legge n. 604 del 1954.

La sopravvenuta interpretazione autentica di detto art. 60 ad opera dell'art. 99 della legge reg. n. 4 del 2003 (modificato dall'art. 76, comma 40, della legge reg. n. 20 del 2003) non elimina i dubbi circa il significato di detta locuzione. L'art. 99 della citata legge regionale si limita, infatti, a precisare che le agevolazioni e le esenzioni previste dalla disposizione interpretata hanno natura di «misura fiscale di carattere generale rivolta a chiunque ponga in essere, a partire dal 1° gennaio 2002 e fino alla data del 31 dicembre 2006, gli atti indicati nello stesso articolo» 60, e cioè gli atti elencati al primo comma dell'art. 1 della citata legge n. 604 del 1954. Quest'ultima norma, però, letteralmente prevede - come già rilevato - che detti atti (ivi compresi quelli di compravendita, permuta, concessione di enfiteusi) «sono esenti dalla imposta di bollo e soggetti alla normale imposta di registro ridotta ad un decimo ed alla imposta ipotecaria nella misura fissa di lire 500», quando sono «posti in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina» e «quando ricorrono le condizioni e i requisiti previsti dall'art. 2». L'art. 99 della legge reg. n. 4 del 2003 mantiene, dunque, immutato il richiamo all'art. 1 della legge n. 604 del 1954 già contenuto nell'art. 60 della legge reg. n. 2 del 2002 e, di conseguenza, legittima, anche dopo la sua entrata in vigore, un'interpretazione di quest'ultimo articolo nel senso, più restrittivo, che le agevolazioni e le esenzioni da esso previste si applicano ai soli atti diretti alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina.

Questa è l'interpretazione fatta propria dalla prima delle due note censurate, la quale afferma testualmente che «il regime di favore [...], ai sensi dell'art. 1 della legge n. 604, si applica esclusivamente agli atti posti in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, quando ricorrono le condizioni e i requisiti previsti dall'art. 2». Ne consegue che la nota in oggetto è priva di idoneità lesiva, perché si limita ad attribuire alla disposizione interpretata uno dei suoi possibili significati.

Né la dedotta lesione della competenza regionale può derivare dall'altra nota censurata, e cioè dalla nota del 21 aprile 2005, prot. n. 2005/4.2/30927 intervenuta appena 21 giorni dopo la prima. Essa, infatti, si limita a prendere atto dell'incerta interpretazione della normativa regionale di agevolazione e a sospendere, conseguentemente, l'applicazione della prima nota impugnata, rinviando, con una previsione meramente interlocutoria, ogni definitiva determinazione interpretativa ad un futuro intervento della Direzione centrale normativa e contenzioso.

4. - La rilevata inammissibilità del ricorso, per mancanza di idoneità lesiva degli atti impugnati, trova ulteriore conferma nella sopravvenuta modifica del quadro normativo rilevante.

Dopo la proposizione del ricorso, la Regione Siciliana ha emanato l'art. 20, comma 15, della legge reg. 22 dicembre 2005, n. 19, il quale adotta la stessa interpretazione data dalla ricorrente agli artt. 60 della legge reg. n. 2 del 2002 e 99 della legge reg. n. 4 del 2003. Esso chiarisce che l'unico requisito per la concessione delle agevolazioni è il carattere agricolo dei terreni. Tale articolo perciò, da un lato, in quanto norma di interpretazione autentica, presuppone l'effettiva esistenza di incertezze sul significato delle disposizioni interpretate, dall'altro, elimina definitivamente tali incertezze, rendendo inoperanti retroattivamente le note impugnate. Il venire meno dell'efficacia di dette note ed il fatto che - secondo quanto dichiarato espressamente in udienza dalla difesa della ricorrente - la prima di esse non ha

avuto alcuna applicazione anteriormente alla sua sospensione offrono, dunque, ulteriori argomenti per escludere ogni possibile invasione della sfera di competenza regionale.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara inammissibile il ricorso per conflitto di attribuzione proposto dalla Regione Siciliana nei confronti dello Stato, in relazione alla nota dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, emessa in data 31 marzo 2005, prot. n. 2005/3.0/L/25079, e alla nota dell'Agenzia delle entrate - Direzione regionale della Sicilia, emessa in data 21 aprile 2005, prot. n. 2005/4.2/30927, con il ricorso indicato in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 19 maggio 2008.

F.to:

Franco BILE, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 30 maggio 2008.

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.