CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **122/2015** (ECLI:IT:COST:2015:122)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **CARTABIA** - Redattore: **AMATO**
Udienza Pubblica del **27/05/2015**; Decisione del **27/05/2015**
Deposito del **25/06/2015**; Pubblicazione in G. U. **01/07/2015**
Norme impugnate: Art. 7, c. 2°, del decreto legislativo 31/10/1990, n. 346.
Massime: **38438**
Atti decisi: **ord. 22/2014**

ORDINANZA N. 122

ANNO 2015

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Marta CARTABIA; Giudici : Giuseppe FRIGO, Paolo GROSSI, Giorgio LATTANZI, Aldo CAROSI, Mario Rosario MORELLI, Giancarlo CORAGGIO, Giuliano AMATO, Silvana SCIARRA, Daria de PRETIS, Nicolò ZANON,

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'articolo 7, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni), promosso dalla Commissione tributaria provinciale di Milano nel procedimento vertente tra N.B. e l'Agenzia delle entrate, Ufficio di Milano 1, con ordinanza del 23 gennaio 2009, iscritta al n. 22 del registro ordinanze 2014 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 11, prima serie speciale, dell'anno 2014.

Visto l'atto di costituzione di N.B., nonché l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nell'udienza pubblica del 27 maggio 2015 il Giudice relatore Giuliano Amato;

uditi l'avvocato Gianni Marongiu per N.B. e l'avvocato dello Stato Paolo Gentili per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto che, con ordinanza depositata il 23 gennaio 2009, la Commissione tributaria provinciale di Milano ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni), nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'art. 69, comma 1, lettera c), della legge 21 novembre 2000, n. 342 (Misure in materia fiscale);

che il giudice a quo, chiamato a decidere in ordine al ricorso proposto avverso l'avviso di liquidazione dell'imposta principale relativa ad una successione ereditaria regolata, ratione temporis, dall'art. 7 del d.lgs. n. 346 del 1990, ravvisa la violazione dell'art. 3 Cost. nella previsione − per gli eredi o legatari cosiddetti "indiretti", non legati da rapporto di coniugio o di parentela in linea retta con il defunto − del cumulo dell'imposta sull'asse globale (riferita all'intero patrimonio del de cuius) con l'imposta dovuta sulle singole quote (riferita al trasferimento di ricchezza conseguito dagli eredi o legatari);

che, ad avviso del rimettente, tale compresenza di due imposte successorie a carico del medesimo contribuente determinerebbe − a fronte di un unico presupposto impositivo, rappresentato dall'incremento patrimoniale realizzato dall'erede – la duplicazione delle basi imponibili, l'una riferita al valore globale netto dell'asse ereditario (art. 7, comma 1), posta a carico di tutti gli eredi e legatari, e l'altra al valore dell'eredità o delle quote di essa (art. 7, comma 2), posta a carico solo di alcuni di essi;

che tale modulazione dell'imposta violerebbe, inoltre, il principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., perché il presupposto dell'imposta sul valore globale dell'asse ereditario, costituito dall'arricchimento che si determina a vantaggio del chiamato all'eredità, costituirebbe al tempo stesso ragione impositiva del tributo sulle singole quote ereditarie, con la conseguenza che un medesimo presupposto sarebbe alla base di due tassazioni distinte nei confronti dello stesso soggetto;

che nel giudizio è intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo che la questione sia dichiarata inammissibile e comunque infondata;

che, in via preliminare, la difesa dello Stato ha eccepito che la questione sarebbe inammissibile, poiché la prospettazione del rimettente si risolverebbe nella censura di una scelta rimessa alla discrezionalità del legislatore, il quale avrebbe potuto adottare anche modalità impositive diverse, ma di effetto economicamente equivalente (ad esempio, attraverso un'unica modalità di tassazione, con aliquote differenziate);

che nel merito, l'Avvocatura generale dello Stato deduce l'infondatezza della stessa questione, rilevando l'erroneità del presupposto interpretativo da cui muove l'ordinanza, allorché considera come due tributi distinti, indebitamente cumulati, l'imposta sull'asse globale e l'imposta sulla quota; si tratterebbe, viceversa, dell'attuazione del principio di progressività attraverso due momenti applicativi successivi, uno reale sul complessivo asse ereditario (art. 7, comma 1) e uno personale, sul trasferimento (art. 7, comma 2);

che, d'altra parte, l'applicazione dell'imposta, a titolo personale, sulla quota singolarmente

trasferita all'erede, colpisce la specifica capacità contributiva da questi manifestata con l'atto di accettazione dell'eredità, ovvero con la mancata rinuncia ad essa;

che nel giudizio dinanzi a questa Corte si è costituito N.B., affermando le ragioni a sostegno dell'illegittimità costituzionale della disposizione denunciata;

che la difesa della parte privata ravvisa la violazione dell'art. 3 Cost. nella circostanza che, a fronte di un tributo unitario − fondato su di un unico presupposto impositivo, il trasferimento mortis causa − siano applicabili due basi imponibili, l'una riferita al valore globale netto dell'asse ereditario, l'altra al valore dell'eredità, delle quote di eredità o di legato, ma la seconda verrebbe posta a carico solo di alcuni soggetti;

che l'irrazionalità della disciplina censurata consisterebbe proprio nella duplicazione delle basi imponibili, non essendo prevista la detraibilità del tributo pagato sull'asse globale nella quantificazione del prelievo sulle quote ereditarie, così da determinare la violazione sia dell'art. 3 Cost., sia dell'art. 53 Cost.;

che, viceversa, ad avviso della parte privata, l'imposta dovrebbe essere commisurata all'arricchimento effettivo dell'erede, al netto – e non al lordo – della quota di imposta sul valore globale, in modo da evitare sia la tassazione di un arricchimento fittizio, sia l'attribuzione di carichi tributari diversi, a parità di incrementi patrimoniali, in proporzione del diverso ammontare dell'asse ereditario complessivo;

che la violazione del principio della capacità contributiva viene, altresì, ravvisata nella circostanza che il prelievo nei confronti dell'erede viene commisurato ad un asse globale posseduto effettivamente solo dal de cuius, di tal che verrebbe sottoposto a tassazione un soggetto per una capacità contributiva non sua, ma di altri;

che, inoltre, viene censurata l'irrazionalità della disposizione del primo comma del medesimo art. 7 del d.lgs. n. 346 del 1990, poiché − a parità di incremento patrimoniale conseguito dall'erede − lo stesso determinerebbe irragionevoli sperequazioni del carico tributario in funzione dell'entità del complessivo patrimonio lasciato dal de cuius: a parità di quota o di legato, infatti, gli eredi o legatari sarebbero trattati diversamente a seconda dell'entità complessiva dell'asse trasmesso in successione, essendo tale entità, e non quella della quota individuale o del legato, a determinare l'aliquota applicabile.

Considerato che, con ordinanza depositata il 23 gennaio 2009, la Commissione tributaria provinciale di Milano ha sollevato, in riferimento agli articoli 3 e 53 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni) – nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'art. 69, comma 1, lettera c), della legge 21 novembre 2000, n. 342 (Misure in materia fiscale) – nella parte in cui prevede il cumulo dell'imposta sull'asse globale con l'imposta sulle singole quote dovuta dagli eredi che non siano legati da rapporto di coniugio, né di parentela in linea retta con il defunto;

che tale compresenza di due imposte successorie a carico del medesimo contribuente si porrebbe in contrasto con l'art. 3 Cost., poiché − a fronte di un unico presupposto impositivo, rappresentato dall'incremento patrimoniale realizzato dall'erede – si determinerebbe la duplicazione delle basi imponibili, l'una riferita al valore globale netto dell'asse ereditario (art. 7, comma 1), posta a carico di tutti gli eredi e legatari, e l'altra al valore dell'eredità o delle quote di essa (art. 7, comma 2), posta a carico solo di alcuni di essi;

che tale modulazione dell'imposta violerebbe, inoltre, il principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., perché il presupposto dell'imposta sul valore globale dell'asse ereditario, costituito dall'arricchimento che si determina a vantaggio del chiamato all'eredità,

costituirebbe al tempo stesso ragione impositiva del tributo sulle singole quote ereditarie, con la conseguenza che un medesimo presupposto sarebbe alla base di due tassazioni distinte nei confronti dello stesso soggetto;

che, in via preliminare, va rilevata l'inammissibilità delle deduzioni svolte dalla difesa della parte privata costituita, volte ad estendere il thema decidendum – come fissato nell'ordinanza di rimessione – anche alla disposizione dell'art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 346 del 1990;

che tale questione ha formato oggetto di discussione nell'ambito del giudizio a quo e, tuttavia, non è stata recepita nell'ordinanza di rimessione che l'ha disattesa;

che, per costante giurisprudenza di questa Corte, l'oggetto del giudizio di legittimità costituzionale in via incidentale è limitato alle disposizioni e ai parametri indicati nelle ordinanze di rimessione, con la conseguenza che non possono essere presi in considerazione ulteriori questioni o profili di costituzionalità dedotti dalle parti, sia eccepiti, ma non fatti propri dal giudice a quo, sia volti ad ampliare o modificare successivamente il contenuto delle stesse ordinanze (fra le molte, sentenze n. 24 del 2015, nn. 238, 220, 219 del 2014, n. 275 del 2013, n. 271 del 2011);

che, d'altra parte, la motivazione dell'ordinanza di rimessione non contiene indicazioni sufficienti ad una completa ricostruzione della fattispecie in esame, necessaria al fine di valutare la rilevanza della questione di legittimità costituzionale;

che, in particolare, l'ordinanza non ha in alcun modo illustrato, neppure sommariamente, le ragioni di infondatezza degli altri motivi posti a fondamento del ricorso, nonostante gli stessi fossero stati avanzati in via principale nel giudizio a quo ed avessero perciò priorità logica;

che l'esame di tali motivi – riferiti alla dedotta violazione degli artt. 27 e 33, comma 4, del d.lgs. n. 346 del 1990 – appare pregiudiziale, perché il loro eventuale accoglimento sarebbe suscettibile di determinare l'annullamento dell'atto impugnato;

che il difetto di informazioni circa il contenuto e la sorte di tali motivi di impugnazione − non emendabile mediante la diretta lettura degli atti, impedita dal principio di autosufficienza dell'atto di rimessione − non consente di valutare la necessità di fare applicazione della disposizione censurata e si traduce nell'evidente difetto di prova circa la rilevanza della questione;

che, inoltre, sotto un diverso profilo, non è chiaro quale sia il tipo di correzione auspicato: ed invero è lo stesso giudice rimettente ad evidenziare che il recupero della legalità costituzionale potrebbe avvenire attraverso l'applicazione di aliquote differenziate per gli eredi diretti e per quelli indiretti; ovvero attraverso la previsione della deducibilità dell'imposta determinata ai sensi del primo comma, gravante su tutti gli eredi, coeredi e legatari, da quella determinata ai sensi del secondo comma, gravante solo sugli eredi indiretti; ovvero, infine, attraverso la totale eliminazione dell'imposta sulle quote di eredità, gravante sugli eredi indiretti;

che la pluralità di opzioni che, secondo lo stesso rimettente, sarebbero suscettibili di eliminare il dubbio di incostituzionalità determina l'incertezza in ordine alla direzione dell'intervento richiesto, ancorché il dispositivo ne scelga una sola;

che, in definitiva, la questione di legittimità costituzionale sollevata dal giudice a quo è manifestamente inammissibile, sia per l'incompleta descrizione della fattispecie concreta (ex multis, sentenza n. 52 del 2014; ordinanze n. 158 del 2013; n. 73 del 2011; n. 96 e n. 22 del 2010), sia per l'indeterminatezza del petitum (ex multis, ordinanze n. 29 del 2015, n. 96 del 2014, n. 318 del 2013);

che la rilevata inammissibilità della questione non consente di esaminare nel merito la fondatezza delle censure formulate dal rimettente nell'atto introduttivo del presente giudizio.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'articolo 7, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni) – nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'art. 69, comma 1, lettera c), della legge 21 novembre 2000, n. 342 (Misure in materia fiscale) – sollevata, con l'ordinanza in epigrafe, dalla Commissione tributaria provinciale di Milano, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 27 maggio 2015.

F.to:

Marta CARTABIA, Presidente

Giuliano AMATO, Redattore

Gabriella Paola MELATTI, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 25 giugno 2015.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Gabriella Paola MELATTI

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.