CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **270/2017** (ECLI:IT:COST:2017:270)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA PRINCIPALE**
Presidente: **GROSSI** - Redattore: **ZANON**
Udienza Pubblica del **05/12/2017**; Decisione del **05/12/2017**
Deposito del **14/12/2017**; Pubblicazione in G. U. **20/12/2017**
Norme impugnate: Art. 7 del decreto-legge 22/10/2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 01/12/2016, n. 225; artt. 1, commi da 633° a 636°, e 2 della legge 11/12/2016, n. 232.
Massime: **41526 41527 41528 41529 41530**
Atti decisi: **ric. 10 e 11/2017**

SENTENZA N. 270

ANNO 2017

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Paolo GROSSI; Giudici : Giorgio LATTANZI, Aldo CAROSI, Marta CARTABIA, Mario Rosario MORELLI, Giancarlo CORAGGIO, Giuliano AMATO, Silvana SCIARRA, Daria de PRETIS, Nicolò ZANON, Augusto Antonio BARBERA, Giulio PROSPERETTI, Giovanni AMOROSO,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi di legittimità costituzionale dell'art. 7 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193 (Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili), convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, e degli artt. 1, commi da

633 a 636, e 2 della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019), promossi dalla Provincia autonoma di Trento, con ricorso notificato il 31 gennaio 2017, depositato in cancelleria il 9 febbraio 2017 e iscritto al n. 10 del registro ricorsi 2017, e dalla Provincia autonoma di Bolzano, con ricorso notificato il 31 gennaio-6 febbraio 2017, depositato in cancelleria il 10 febbraio 2017 e iscritto al n. 11 del registro ricorsi 2017.

Visti gli atti di costituzione del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nell'udienza pubblica del 5 dicembre 2017 il Giudice relatore Nicolò Zanon;

uditi l'avvocato Giandomenico Falcon per la Provincia autonoma di Trento, l'avvocato Renate von Guggenberg per la Provincia autonoma di Bolzano e l'avvocato dello Stato Gianni De Bellis per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto in fatto

1.– La Provincia autonoma di Trento, con ricorso notificato il 31 gennaio 2017 e depositato il 9 febbraio 2017 (r.r. n. 10 del 2017), ha impugnato l'art. 7 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193 (Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili), convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, e gli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019), per violazione: degli artt. 75, 75-bis, 79, 80, 81 (recte: 82), 103, 104 e 107 del decreto del Presidente della Repubblica 31 agosto 1972, n. 670 (Approvazione del testo unico delle leggi costituzionali concernenti lo statuto speciale per il Trentino-Alto Adige); degli artt. 5 e 6 del decreto legislativo 16 marzo 1992, n. 268 (Norme di attuazione dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige in materia di finanza regionale e provinciale); del principio di leale collaborazione, in relazione all'art. 120, secondo comma, della Costituzione, anche in considerazione dell'accordo tra il Governo, la Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol e le Province autonome di Trento e di Bolzano in materia di finanza pubblica del 15 ottobre 2014.

1.1.– La ricorrente espone che l'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, riapre i termini per la procedura di collaborazione volontaria in materia fiscale, regolata dagli artt. da 5-quater a 5-septies del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167 (Rilevazione a fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori), convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, a loro volta introdotti dalla legge 15 dicembre 2014, n. 186 (Disposizioni in materia di emersione e rientro di capitali detenuti all'estero nonché per il potenziamento della lotta all'evasione fiscale. Disposizioni in materia di autoriciclaggio). In particolare, la riapertura della procedura è operata con l'inserimento, sempre nel testo del d.l. n. 167 del 1990, come convertito, dell'art. 5-octies, il quale contestualmente specifica ulteriori modalità e condizioni della nuova fase della volontaria collaborazione.

Nell'illustrare il complessivo contenuto della normativa sulla volontaria collaborazione, la ricorrente precisa che non intende censurare «in sé e per sé questa disciplina articolata ed organica, che agevola l'attività di accertamento e di riscossione di imposte e delle connesse sanzioni incentivando la collaborazione dei contribuenti responsabili di violazioni dichiarative».

Invece, essa lamenta «solo il fatto che tale disciplina non preveda – ed anzi, come si dirà, sulla base di ulteriori dati normativi (e segnatamente di quanto si ricava dall'art. 1, commi 633-636, e 2 della legge 11 dicembre 2016, n. 232) sembri addirittura escludere – che il ricavato delle quote del gettito percette nei territori provinciali sia ripartito tra lo Stato e le Province autonome in applicazione dei criteri stabiliti dallo Statuto di autonomia per il riparto delle entrate tributarie». Tali criteri, evidenzia ancora la ricorrente, assegnano alla Provincia

autonoma di Trento gli otto decimi dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) riscossa sul territorio provinciale e i nove decimi di tutte le altre entrate tributarie erariali, dirette o indirette, comunque denominate, inclusa l'imposta locale sui redditi, ad eccezione di quelle di spettanza regionale o di altri enti pubblici (art. 75, lettere e e g, dello statuto speciale), con la precisazione che nell'ammontare delle quote di tributi erariali devolute alla Regione e alle Province autonome sono comprese anche le entrate afferenti all'ambito regionale e provinciale affluite, in attuazione di disposizioni legislative o amministrative, a uffici situati fuori del territorio della Regione e delle rispettive Province (art. 75-bis, comma 1, dello statuto speciale). I medesimi criteri assegnano alla Provincia autonoma anche le compartecipazioni al gettito e le addizionali a tributi erariali che le leggi dello Stato attribuiscono agli enti locali, con riguardo a quelli del territorio provinciale (art. 80, comma 3, dello statuto speciale).

1.1.1.– Secondo la ricorrente, la destinazione delle somme dovute dai contribuenti della Provincia autonoma di Trento a titolo di imposta, e recuperate a seguito di procedure di collaborazione volontaria, dovrebbe pacificamente essere quella prevista dallo statuto di autonomia.

La Provincia autonoma di Trento, infatti, ricorda che la Corte costituzionale, con la sentenza n. 66 del 2016, è già intervenuta sulla procedura di collaborazione volontaria prevista dagli artt. da 5-quater a 5-septies del d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014. Con tale sentenza, è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale, nella parte in cui si applicava alla Regione autonoma Valle d'Aosta (allora ricorrente), dell'art. 1, comma 7, della legge n. 186 del 2014, che attribuisce allo Stato il gettito di quella operazione, per contrasto con le norme sull'ordinamento finanziario della Valle d'Aosta, che invece assegnano integralmente alla stessa Regione autonoma il gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), dell'imposta sul reddito delle società (IRES), delle relative imposte sostitutive, dell'IVA, nonché, per i nove decimi, quello di tutte le altre entrate tributarie erariali, comunque denominate, percette nel territorio regionale.

Con riferimento alle norme qui impugnate, la ricorrente riconosce che esse non contengono una analoga disposizione di riserva espressa allo Stato del gettito recuperato. Tuttavia, sostiene che tale riserva possa essere implicitamente riconosciuta operante, in base a numerosi indici interpretativi.

Per tale ragione, la Provincia autonoma di Trento impugna l'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, e gli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge n. 232 del 2016, «ove interpretati nel senso di escludere, ovvero nella parte in cui escludono, che il gettito della collaborazione volontaria disciplinata dallo stesso art. 7 del decreto-legge n. 193 del 2016 sia ripartito tra lo Stato e le Province autonome in applicazione dei criteri statutari, disponendone invece l'acquisizione al bilancio dello Stato».

1.1.2.– La ricorrente rileva che l'art. 1, comma 7, della legge n. 186 del 2014 (che tale riserva in favore dello Stato prevede) continua a fare specifico riferimento «alle entrate derivanti dall'attuazione delle disposizioni di cui agli artt. da 5-quater a 5-septies del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167», e non si riferisce, dunque, alle entrate derivanti dal comma 5-octies, introdotto dal d.l. n. 193 del 2016, come convertito. Aggiunge, poi, che l'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, stabilisce che alle istanze presentate in esecuzione dell'art. 5-octies si applicano gli artt. da 5-quater a 5-septies del d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014, nonché l'art. 1, commi da 2 a 5, di quest'ultima legge, senza richiamare, dunque, il successivo comma 7, cioè la disposizione che assegna integralmente allo Stato i proventi dell'operazione.

Tuttavia, a giudizio della ricorrente, «[c]iò che non è stabilito da norma espressa sembra tuttavia implicato dalle disposizioni che quantificano il gettito per lo Stato».

In particolare, l'art. 1, comma 633, della legge n. 232 del 2016, entrato in vigore successivamente, stabilisce che «[l]e maggiori entrate per l'anno 2017 derivanti dall'art. 7 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, sono quantificate nell'importo di 1.600 milioni di euro», e i commi da 634 a 636 della stessa legge n. 232 del 2016 prevedono le misure da attuare qualora il monitoraggio delle istanze presentate evidenzi che il gettito atteso dai conseguenti versamenti non consenta di raggiungere l'importo atteso, al fine di assicurare il conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica ed il rispetto del pareggio di bilancio.

Da queste norme la ricorrente desume che tale stima riguarda entrate del bilancio dello Stato, come sarebbe confermato dal successivo art. 2 della medesima legge n. 232 del 2016, che, nell'approvare lo stato di previsione dell'entrata, stabilisce che «[l]'ammontare delle entrate previste per l'anno finanziario 2017, relative a imposte, tasse, contributi di ogni specie e ogni altro provento, accertate, riscosse e versate nelle casse dello Stato, in virtù di leggi, decreti, regolamenti e di ogni altro titolo, risulta dall'annesso stato di previsione dell'entrata (Tabella n. 1)».

Ulteriore conferma si trarrebbe dalla relazione tecnica al disegno di legge di bilancio per il 2017, da cui emergerebbe che la quantificazione in 1,6 miliardi di euro del gettito stimato della collaborazione volontaria disciplinata dall'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, sia stata operata considerando integralmente imputabile allo Stato gli incassi dell'operazione. Nei conteggi richiamati nella relazione tecnica, infatti, non sarebbe stata in alcun modo considerata la componente di imposta devoluta dagli statuti speciali alle Province autonome e ad altri enti ad autonomia differenziata.

1.1.3.– Secondo la ricorrente, dunque, le disposizioni degli artt. 1 e 2 della legge n. 232 del 2016 conferirebbero all'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, significato lesivo dell'autonomia finanziaria della Provincia, vincolando l'interprete – «con un effetto analogo a quello della interpretazione autentica» – a considerare imputabile integralmente al bilancio dello Stato il gettito derivante dalla procedura di cui all'appena citato art. 7.

Tale interpretazione sarebbe avvalorata anche dalla mancanza, nel d.l. n. 193 del 2016, come convertito, di una generale clausola di salvaguardia delle competenze degli enti ad autonomia differenziata.

Non svolgerebbe tale funzione il comma 638 dell'art. 1 della legge n. 232 del 2016, il quale prevede che «[l]e disposizioni della presente legge si applicano alle regioni a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con i rispettivi statuti e le relative norme di attuazione, anche con riferimento alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3». Infatti, la norma che quantifica una entrata del bilancio dello Stato (comma 633) e quella che la imputa nello stato di previsione dello stesso bilancio statale (art. 2) non sarebbero di per sé destinate ad «applicarsi» alla Provincia ricorrente. La clausola ricordata, dunque, risulterebbe «incapace di impedire gli effetti riflessi che gli artt. 1, commi 633-636, e 2 hanno sulla destinazione delle risorse generate dall'applicazione dell'art. 7 del decreto-legge n. 193 del 2016». Anzi, osserva ancora la Provincia autonoma di Trento, solo in assenza di tali disposizioni della legge di bilancio per il 2017 sarebbe dovuta prevalere una interpretazione conforme a Costituzione (e, dunque, allo statuto di autonomia), con assegnazione alla ricorrente della dovuta parte del gettito.

Il ricorso della Provincia autonoma di Trento, in definitiva, si rivolge avverso l'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016 nella parte in cui esso, da solo o in combinazione con l'art. 1, commi da 633 a 636, nonché con l'art. 2 della legge n. 232 del 2016, determini l'assegnazione allo Stato di risorse tributarie che per Statuto spettano alla ricorrente Provincia, e s'indirizza contro l'art. 1, commi da 633 a 636, nonché contro l'art. 2 della legge n. 232 del 2016, nella misura in cui, quantificando il gettito e assegnandolo al bilancio dello Stato, contribuiscano a determinare tale effetto.

1.2.– La ricorrente evidenzia, in primo luogo, il contrasto delle disposizioni impugnate con gli artt. 75, 75-bis e 80 dello statuto speciale, nonché con gli artt. 5 e 6 del d.lgs. n. 268 del 1992.

Essa espone che la procedura di collaborazione volontaria fiscale interessa le imposte sui redditi e le relative addizionali, le imposte sostitutive, l'imposta regionale sulle attività produttive, l'imposta sul valore degli immobili all'estero, l'imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero e l'imposta sul valore aggiunto.

La riapertura dei termini della collaborazione volontaria genera, dunque, un gettito consistente nel versamento di imposte su cespiti non dichiarati e dei correlativi interessi e sanzioni e, dunque, di tributi erariali e relative addizionali locali che sarebbero – pro quota e limitatamente all'importo incassato nel territorio provinciale – di spettanza della Provincia autonoma di Trento, ai sensi dei richiamati parametri statutari e di attuazione statutaria, che attribuiscono alla Provincia anche le entrate afferenti all'ambito regionale e provinciale affluite, in attuazione di disposizioni legislative o amministrative, «a uffici situati fuori del territorio della regione e delle rispettive province» (art. 75-bis, comma 1, dello statuto speciale).

Le disposizioni impugnate, invece, non solo imputerebbero integralmente allo Stato il gettito derivante dalla collaborazione volontaria, così sottraendo illegittimamente, oggi, alla Provincia autonoma risorse tributarie che le sono devolute dalle norme dello statuto; ma, per il futuro, sovrapponendosi alle normali procedure di accertamento e riscossione di imposte non dichiarate, precluderebbero il «recupero "ordinario" di tali tributi», che potrebbe portare nelle casse provinciali le quote del relativo gettito.

Secondo la ricorrente, infatti, se il legislatore non avesse riaperto i termini per la collaborazione volontaria fiscale riservandone il gettito allo Stato, parte di quest'ultimo sarebbe comunque stato recuperato attraverso le vie ordinarie e ripartito tra Stato e Province autonome secondo i criteri dettati nello statuto. La rilevanza di questo profilo di lesione sarebbe confermata dalla specifica norma dello statuto speciale, dettata nell'art. 81 (recte: 82), che riconosce alle Province autonome il potere di concorrere a definire gli indirizzi per l'accertamento dei tributi e di stipulare i conseguenti accordi operativi con le agenzie fiscali, in tal modo riconoscendo l'interesse dell'ente autonomo «a che l'attività di accertamento sia svolta nel modo più efficace».

1.3.– Ad avviso della Provincia autonoma di Trento, risulterebbero violati anche gli artt. 75-bis, comma 3 [recte: 3-bis], e 79, comma 4, dello statuto speciale, in quanto le disposizioni impugnate determinerebbero una riserva di gettito allo Stato in carenza delle condizioni statutariamente previste per l'introduzione di riserve (art. 75-bis, comma 3 [recte: 3-bis]) e nonostante la clausola che vieta, in via generale, riserve in favore dello Stato (art. 79, comma 4).

Secondo la ricorrente, che si ricollega, sul punto, alla sentenza della Corte costituzionale n. 66 del 2016, nel caso in esame non verrebbe in rilievo né una maggiorazione di aliquote né un'istituzione di nuovi tributi, bensì un recupero di tributi ordinari secondo regole particolari, come dimostrato dal fatto che l'operazione non viene distintamente contabilizzata (e dunque non affluisce a speciali capitoli di bilancio dello Stato) e che il relativo gettito non è destinato «al finanziamento di nuove specifiche spese di carattere non continuativo», bensì al raggiungimento di generali equilibri di finanza pubblica. Del resto, osserva ancora la Provincia autonoma di Trento, tale generica destinazione risulta non solo dal preambolo del d.l. n. 193 del 2016, che menziona le esigenze di finanza pubblica e la finalità di garantire l'effettività del gettito delle entrate e l'incremento del livello di adempimento spontaneo degli obblighi tributari, ma anche da quanto stabiliscono i commi 634 e 635 della legge di bilancio per il 2017, per il caso di scostamenti tra la previsione di incasso e il gettito effettivo, poiché per tale

ipotesi sono previste misure alternative finalizzate ad evitare «un pregiudizio al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica» e ad «assicurare il rispetto dell'art. 81 della Costituzione».

1.4.– Da ultimo, la destinazione del gettito allo Stato sarebbe lesiva anche degli artt. 103, 104 e 107 dello statuto di autonomia, che sanciscono il metodo pattizio, nonché del principio di leale collaborazione, di cui all'art. 120, secondo comma, Cost., anche in relazione all'accordo stipulato tra il Governo, la Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol e le Province autonome di Trento e di Bolzano il 15 ottobre 2014.

A giudizio della Provincia autonoma di Trento, infatti, le norme impugnate interverrebbero su una materia che lo statuto speciale regola con disposizioni da essa concordate con lo Stato, disciplinando tale materia in modo incompatibile con i contenuti dell'accordo, appunto recepiti nello statuto di autonomia.

Ciò posto, la ricorrente evidenzia che la modifica delle norme dello statuto speciale è possibile o con legge costituzionale (art. 103 dello statuto) oppure, limitatamente alle norme del titolo VI, con la procedura negoziata regolata dall'art. 104 dello statuto, sicché l'intervento unilaterale dello Stato lederebbe tali disposizioni, oltre che il principio del metodo pattizio (ricavato anche dall'art. 107 dello statuto) e «l'imperativo di leale collaborazione», stante la violazione di quanto pattuito tra lo Stato e la Provincia autonoma nell'ottobre del 2014.

In tal senso, del resto, avrebbe già deciso la Corte costituzionale (con la sentenza n. 66 del 2016) con riferimento alla norma che riserva allo Stato il gettito della precedente fase della collaborazione volontaria, giudicata in contrasto con l'ordinamento finanziario della Valle d'Aosta, contenente norme analoghe a quelle vigenti per la disciplina delle relazioni finanziarie tra lo Stato e le Province autonome di Trento e di Bolzano.

2.– Il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato dall'Avvocatura generale dello Stato, si è costituito nel giudizio di legittimità costituzionale, chiedendo che il ricorso sia dichiarato inammissibile o, comunque, non fondato.

2.1.– Il resistente, dopo aver ricostruito i profili essenziali della disciplina della collaborazione volontaria fiscale, ha osservato che l'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, inserendo nel d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014, l'art. 5-octies, ha riaperto i termini per l'adesione a tale procedura, mentre l'art. 1, comma 633, della legge n. 232 del 2016, ha previsto che le maggiori entrate derivanti dall'attuazione della nuova fase della procedura di volontaria collaborazione siano quantificate nell'importo di 1.600 milioni di euro.

2.2.– A parere del resistente, le questioni sollevate dalla Provincia autonoma di Trento sarebbero, in primo luogo, inammissibili sia per carenza di interesse ad agire, sia per genericità delle censure.

Secondo l'Avvocatura generale dello Stato, infatti, le norme impugnate non configurerebbero alcuna riserva erariale in senso tecnico, limitandosi a riaprire i termini della collaborazione volontaria in materia fiscale, senza fare alcun riferimento alla destinazione delle somme recuperate. In quest'ottica, in particolare, il comma 633 dell'art. 1 della legge n. 232 del 2016 si limiterebbe a fornire «una mera stima» delle maggiori entrate per l'anno 2017.

Il resistente, inoltre, evidenzia che la Provincia autonoma di Trento non aveva impugnato l'art. 1, comma 7, della legge n. 186 del 2014, che prevedeva espressamente la destinazione in favore del bilancio statale delle entrate derivanti dalla collaborazione volontaria in materia fiscale, e che con il ricorso in esame viene censurata la disciplina della nuova collaborazione volontaria introdotta dall'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, il quale, non configurando una riserva erariale, non porrebbe in essere alcuna violazione dell'autonomia

finanziaria della ricorrente.

Muovendo da un presupposto ermeneutico errato, dunque, le questioni sollevate dalla ricorrente dovrebbero essere dichiarate non fondate, «giacché non si rinvengono nelle disposizioni impugnate elementi che inducano ad avvalorare l'interpretazione dalla stessa prospettata».

3.– Anche la Provincia autonoma di Bolzano, con ricorso notificato il 31 gennaio-6 febbraio 2017, poi depositato il 10 febbraio 2017 (r.r. n. 11 del 2017), ha impugnato l'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, e gli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2, della legge n. 232 del 2016, per violazione: degli artt. 75, 75-bis, 79, 103, 104 e 107 del d.P.R. n. 670 del 1972; del d.lgs. n. 268 del 1992; del principio di leale collaborazione, in relazione all'art. 120 Cost. e dell'accordo stipulato con il Governo in data 15 ottobre 2014, «nonché del principio pattizio/consensualistico».

3.1.– La Provincia autonoma di Bolzano ricostruisce, nel ricorso, la disciplina posta dall'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, che riapre i termini per la procedura di collaborazione volontaria in materia fiscale, regolata dagli artt. da 5-quater a 5-septies del d.l. n. 167 del 1990, come convertito, introdotti dalla legge n. 186 del 2014. E ricorda, in particolare, che la riapertura della procedura è operata con l'inserimento, sempre nel testo del d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014, dell'art. 5-octies, che contestualmente specifica ulteriori modalità e condizioni della nuova fase della volontaria collaborazione.

La ricorrente evidenzia che il citato art. 7 non reca alcun riferimento alla stima del gettito previsto dall'adozione della misura e neppure contiene – a differenza di quanto previsto dall'art. 1, comma 7, della legge n. 186 del 2014 per la precedente fase – alcun riferimento esplicito alla destinazione delle maggiori entrate, ma neppure alcuna disposizione che chiarisca l'attribuzione di tali maggiori entrate alle Province autonome, limitatamente alle quote e con riferimento ai tributi i cui gettiti spettano alle medesime ed agli enti locali dei rispettivi territori, ai sensi dello statuto speciale e delle relative norme di attuazione.

Piuttosto, i commi da 633 a 636 dell'art. 1 della legge n. 232 del 2016 quantificano l'importo atteso (stimato dal comma 633 in 1.600 milioni di euro) e prevedono le misure da attuare qualora, dal monitoraggio delle istanze presentate, il gettito atteso dai conseguenti versamenti non consenta la realizzazione integrale del suddetto importo, al fine di assicurare il conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica ed il rispetto del pareggio di bilancio.

Se ne dovrebbe desumere, anche a giudizio della Provincia autonoma di Bolzano, che le maggiori entrate derivanti dalla collaborazione volontaria confluiscono integralmente nel bilancio dello Stato. L'assunto sarebbe dimostrato dal fatto che, per effetto dell'approvazione dello stato di previsione dell'entrata per il 2017 (ai sensi dell'art. 2 della legge n. 232 del 2016), il Ministro dell'economia e delle finanze, con decreto 27 dicembre 2016, recante «Ripartizione in capitoli delle Unità di voto parlamentare relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e per il triennio 2017-2019», ha previsto, al capitolo 1173, uno stanziamento pari a 2,4 miliardi di euro, includendo in tale somma proprio i 1.600 milioni di euro derivanti dalla riapertura dei termini della collaborazione volontaria fiscale.

3.2.– In forza del titolo VI dello statuto speciale di autonomia per il Trentino-Alto Adige, ricorda la ricorrente che le Province autonome di Trento e di Bolzano godono di una particolare autonomia in materia finanziaria. Ciò grazie alla previsione di un meccanismo peculiare per la modificazione delle disposizioni recate dal titolo VI dello statuto d'autonomia, che ammette l'intervento del legislatore statale con legge ordinaria solo in presenza di una preventiva intesa con la Regione e le Province autonome, in applicazione dell'art. 104 del medesimo statuto.

Proprio attraverso tale meccanismo si sarebbe giunti alla definizione di un nuovo sistema di relazioni finanziarie con lo Stato, da ultimo con l'accordo del 15 ottobre 2014 cosiddetto "Patto di garanzia", stipulato tra il Governo, la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol e le Province autonome di Trento e di Bolzano.

Tale accordo, recepito con legge 23 dicembre 2014, n. 190 – recante «Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilità 2015) – ha, quindi, ulteriormente rinnovato il sistema di relazioni finanziarie con lo Stato, tanto che la Corte costituzionale, con la sentenza n. 28 del 2016, avrebbe confermato che le Province autonome godono di una particolare autonomia in materia finanziaria, caratterizzata (e rafforzata) da un meccanismo peculiare di modificazione delle relative disposizioni statutarie, che ammette l'intervento del legislatore statale con legge ordinaria solo in presenza di una preventiva intesa con la Regione e le Province autonome.

Ciò posto, ricorda la Provincia autonoma ricorrente che, in forza dell'art. 75 dello statuto speciale di autonomia, sono attribuite alle Province autonome di Trento e di Bolzano quote del gettito delle entrate tributarie specificamente indicate dalla disposizione richiamata, e che il successivo art. 75-bis, al comma 1, specifica che nell'ammontare delle quote di tributi erariali devolute alla Regione ed alle Province autonome sono comprese anche le entrate afferenti all'ambito regionale e provinciale ed affluite, in attuazione di disposizioni legislative o amministrative, ad uffici situati fuori dal territorio della Regione e delle rispettive Province. Lo stesso articolo limita poi, al comma 3-bis, le fattispecie di riserve all'erario ad ipotesi del tutto eccezionali (connesse all'introduzione di maggiorazioni di aliquote o all'istituzione di nuovi tributi), escludendo espressamente, peraltro, l'ammissibilità di riserve di gettito destinate al raggiungimento di obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica.

Infine, il comma 4 dell'art. 79 dello statuto di autonomia prevede, quale formula di chiusura a garanzia della stabilità del nuovo assetto dei rapporti finanziari, che «[n]ei confronti della regione e delle province e degli enti appartenenti al sistema territoriale regionale integrato non sono applicabili disposizioni statali che prevedono obblighi, oneri, accantonamenti, riserve all'erario o concorsi comunque denominati, ivi inclusi quelli afferenti il patto di stabilità interno, diversi da quelli previsti dal presente titolo».

3.3.– Secondo la ricorrente, dunque, poiché la Corte costituzionale, nella sentenza n. 66 del 2016, avrebbe escluso che il gettito riscosso per effetto della volontaria collaborazione possa essere considerato derivante da maggiorazioni di aliquote o dall'istituzione di nuovi tributi, la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol e le Province autonome dovrebbero essere le destinatarie della devoluzione dei tributi erariali prevista dallo statuto di autonomia, anche in riferimento al gettito riscosso in base alla procedura di collaborazione volontaria di cui alle norme statali in questione. Si tratterebbe, infatti, di maggiori entrate riguardanti il gettito tributario originariamente evaso attraverso la violazione degli obblighi dichiarativi e, successivamente, «emerso» in applicazione delle procedure in questione.

In ogni caso, il gettito così recuperato sarebbe privo dei requisiti statutariamente previsti per risultare possibile oggetto di riserva all'erario.

3.4.– Posto che le citate norme statutarie in materia finanziaria sono state approvate con la procedura prevista dall'art. 104 dello statuto speciale di autonomia, la riserva al bilancio statale delle maggiori entrate derivanti dalle procedure di collaborazione volontaria costituirebbe un'unilaterale violazione dell'accordo del 15 ottobre 2014 concluso con il Governo. Tale accordo avrebbe definito in modo esaustivo la natura e la misura della partecipazione delle Province autonome ai processi di risanamento della finanza pubblica, ed in particolare l'entità dei concorsi assicurati dalla Regione e dalle Province autonome. Sarebbero altresì violati il principio di leale collaborazione, in relazione all'art. 120 Cost., e quello pattizio, definito, per quanto riguarda la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol e le

Province autonome di Trento e di Bolzano, dagli artt. 103, 104 e 107 dello statuto speciale di autonomia.

4.– Il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato dall'Avvocatura generale dello Stato, si è costituito nel giudizio di legittimità costituzionale, chiedendo che il ricorso sia dichiarato inammissibile o, comunque, non fondato, con argomentazioni del tutto analoghe a quelle spese nell'atto di costituzione nel giudizio instaurato con il ricorso della Provincia autonoma di Trento ed illustrate al precedente punto 2.

5.– Entrambe le ricorrenti hanno depositato, in vista dell'udienza pubblica, memorie illustrative, con le quali hanno ribadito le argomentazioni che sorreggono i ricorsi introduttivi, ritenendo non condivisibile la difesa dell'Avvocatura generale dello Stato, in ordine alla carenza di lesività delle disposizioni censurate.

La Provincia autonoma di Bolzano evidenzia, altresì, che non incide sull'ammissibilità dell'impugnazione il fatto di non aver proposto ricorso contro l'art. 1, comma 7, della legge n. 186 del 2014, trattandosi di disposizione non applicabile alla nuova fase della collaborazione volontaria in materia fiscale.

Aggiunge, infine, che le norme impugnate, per il futuro, sovrapponendosi alle normali procedure di accertamento e riscossione di imposte non dichiarate, precluderebbero il «recupero per le vie ordinarie di tali tributi», che potrebbe portare nelle casse provinciali le quote del relativo gettito. In tal modo esse violerebbero anche l'art. 81 (recte: 82) dello statuto di autonomia.

La Provincia autonoma di Trento, per parte sua, osserva che non è escluso il vaglio di costituzionalità di una norma – quella che devolve integralmente allo Stato il gettito della collaborazione volontaria «senza considerare le regole statutarie sulle quote di tributi erariali spettanti alla Provincia» – che non è contenuta in una sola disposizione di legge, ma che si riconduce «al combinato operare di diverse disposizioni». Ricorda poi che nel giudizio in via principale sono ammesse, dalla giurisprudenza costituzionale, le questioni promosse «in via cautelativa ed ipotetica», sulla base di interpretazioni prospettate come possibili e purché non implausibili. Conclude, alla luce delle difese articolate dall'Avvocatura generale dello Stato, che, qualora la Corte costituzionale dovesse ritenere che le norme impugnate non precludano l'attribuzione alla Provincia autonoma delle quote recuperate e che le spettano per statuto, «la questione di costituzionalità sarebbe risolta in via interpretativa in modo comunque satisfattivo per la ricorrente».

Considerato in diritto

1.– Le Province autonome di Trento e di Bolzano, con i ricorsi indicati in epigrafe, hanno impugnato l'art. 7 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193 (Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili), convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, e gli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019), ritenendoli in contrasto con gli artt. 75, 75-bis, e 79, nonché con gli artt. 103, 104 e 107 dello statuto speciale, approvato con il d.P.R. 31 agosto 1972, n. 670 (Approvazione del testo unico delle leggi costituzionali concernenti lo statuto speciale per il Trentino-Alto Adige).

A loro avviso, vi sarebbe inoltre lesione degli artt. 5 e 6 del decreto legislativo 16 marzo 1992, n. 268 (Norme di attuazione dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige in materia di finanza regionale e provinciale); e risulterebbe violato altresì il principio di leale

collaborazione, in relazione all'art. 120 della Costituzione, anche alla luce dell'accordo del 15 ottobre 2014 stipulato con il Governo.

Per la Provincia autonoma di Trento, le disposizioni censurate sarebbero state emanate anche in violazione degli artt. 80 e 81 (recte: 82) dello statuto di autonomia.

La censura fondata sulla lesione dell'art. 82 dello statuto risulta proposta anche dalla Provincia autonoma di Bolzano, ma soltanto nella memoria illustrativa depositata in prossimità dell'udienza pubblica fissata per la discussione dei ricorsi.

2.– Entrambe le ricorrenti ricordano che l'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, riapre i termini per la procedura di collaborazione volontaria in materia fiscale, regolata dagli artt. da 5-quater a 5-septies del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167 (Rilevazione a fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori), convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, a loro volta introdotti dalla legge 15 dicembre 2014, n. 186 (Disposizioni in materia di emersione e rientro di capitali detenuti all'estero nonché per il potenziamento della lotta all'evasione fiscale. Disposizioni in materia di autoriciclaggio).

La riapertura dei termini sarebbe stata operata, appunto, con l'inserimento, sempre nel testo del d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014, dell'art. 5-octies, che specifica ulteriori modalità e condizioni della nuova procedura.

Le ricorrenti non contestano l'istituto della collaborazione volontaria in sé considerato, ma lamentano che la disciplina introdotta dalle disposizioni impugnate non preveda – ed anzi, secondo la Provincia autonoma di Trento, «sembri addirittura escludere» – che il gettito tributario recuperato sia ripartito tra lo Stato e le Province autonome in applicazione dei criteri stabiliti dallo statuto di autonomia.

Infatti, secondo la ricostruzione operata dalle ricorrenti, tale maggior gettito sarebbe destinato integralmente all'erario, ai fini del conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica e del rispetto del pareggio di bilancio.

In particolare, le Province autonome di Trento e di Bolzano ritengono che il lamentato effetto lesivo derivi dagli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge n. 232 del 2016, nel loro operare congiunto con l'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, come convertito.

Il citato comma 633, infatti, stabilisce che «[l]e maggiori entrate per l'anno 2017 derivanti dall'articolo 7 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, sono quantificate nell'importo di 1.600 milioni di euro»; i commi da 634 a 636 della stessa legge n. 232 del 2016 prevedono le misure correttive da adottare qualora il monitoraggio delle istanze presentate evidenzi che il gettito atteso dai conseguenti versamenti non consenta la realizzazione integrale dell'importo di cui al predetto comma 633, al fine di assicurare il conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica ed il rispetto del pareggio di bilancio.

Dall'esame complessivo di queste disposizioni, le ricorrenti traggono la convinzione che la stima ricordata riguardi entrate destinate al solo bilancio dello Stato, come sarebbe confermato dal successivo art. 2 della medesima legge n. 232 del 2016, che disciplina lo stato di previsione dell'entrata per l'anno finanziario 2017: in tale documento, infatti, in forza del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 27 dicembre 2016 (Ripartizione in capitoli delle Unità di voto parlamentare relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e per il triennio 2017-2019), sarebbe stato inserito un apposito capitolo (contraddistinto dal n. 1173), avente ad oggetto «[v]ersamenti delle somme dovute in base all'invito al contraddittorio in attuazione della procedura di collaborazione volontaria per l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio

dello Stato, ai sensi dell'articolo 1 della legge 15 dicembre 2014, n. 186, da destinare alle finalità previste dalla normativa vigente».

In tal modo, sarebbero violate le norme finanziarie dello statuto speciale e delle relative disposizioni di attuazione, in applicazione delle quali, invece, il gettito consistente nel versamento di imposte su cespiti non dichiarati e dei correlativi interessi e sanzioni e, dunque, di tributi erariali e relative addizionali locali, deve essere assegnato – pro quota e limitatamente all'importo percetto nel territorio provinciale – alle Province autonome.

L'afflusso integrale nelle casse dello Stato delle somme recuperate con la procedura di collaborazione volontaria, inoltre, introdurrebbe una riserva di gettito allo Stato, in carenza delle condizioni previste dallo statuto speciale, in violazione degli artt. 75-bis, comma 3-bis, e 79, comma 4, di quest'ultimo.

Sarebbero, ancora, violate le norme statutarie che sanciscono il metodo pattizio, unitamente al principio di leale collaborazione, anche in relazione all'accordo tra il Governo, la Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol e le Province autonome di Trento e di Bolzano in materia di finanza pubblica del 15 ottobre 2014. Tale accordo, recepito nello statuto, avrebbe definito in modo esaustivo natura e misura della partecipazione delle Province autonome ai processi di risanamento della finanza pubblica, e specificamente l'entità dei concorsi assicurati dalla Regione e dalle Province autonome.

Infine, in prospettiva futura, le disposizioni impugnate si sovrapporrebbero alle normali procedure di accertamento e riscossione di imposte non dichiarate, e precluderebbero il recupero "ordinario" di tali tributi, in tal modo violando anche l'art. 81 (recte: 82) dello statuto di autonomia.

3.– I ricorsi vertono sulle medesime disposizioni e queste sono censurate in riferimento a parametri e con argomentazioni in larga misura coincidenti, sicché appare opportuna la riunione dei relativi giudizi ai fini di una decisione congiunta.

4.– Vanno decise prioritariamente alcune questioni preliminari oggetto di eccezione di parte o, comunque, rilevabili di ufficio.

4.1.– In primo luogo, è da osservare che, successivamente alla proposizione dei ricorsi, l'art. 1-ter del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 (Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo), convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, ha modificato l'art. 5-octies del d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014.

In relazione alla disciplina della nuova fase della collaborazione volontaria tale articolo ha introdotto alcune novità, essenzialmente riguardanti gli aspetti procedurali e i criteri per la determinazione delle sanzioni.

Inoltre, l'art. 20, comma 6, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148 (Disposizioni urgenti in materia finanziaria e per esigenze indifferibili), convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, ha modificato il comma 634 dell'art. 1 della legge n. 232 del 2016, aggiungendo una nuova possibilità di intervento correttivo, basata sull'utilizzo di altre entrate, nell'ipotesi in cui il gettito atteso non corrisponda alla previsione contenuta nel precedente comma 633.

Si tratta, all'evidenza, di innovazioni normative che non incidono sui termini delle questioni sollevate, che non riguardano né i presupposti, né l'ambito di applicazione, né le modalità di svolgimento delle procedure di collaborazione volontaria e neppure la determinazione delle sanzioni conseguenti, ma soltanto la destinazione del gettito recuperato. Su questo profilo lo

ius superveniens non introduce alcuna innovazione, nemmeno nella parte in cui amplia le possibilità di intervento correttivo in caso di accertata diminuzione del gettito atteso dalla procedura di collaborazione volontaria.

4.2.– Le Province autonome ricorrenti riconoscono che le norme denunciate non contemplano un espresso rinvio al comma 7 dell'art. 1 della legge n. 186 del 2014, che prevede la destinazione del gettito recuperato – in applicazione degli artt. da 5-quater a 5-septies del d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014 – ad apposite finalità, in modo da essere definitivamente acquisito dallo Stato.

Ritengono, tuttavia, che la complessiva disciplina oggetto d'impugnazione debba essere interpretata nel senso di non prevedere – ed anzi, secondo la Provincia autonoma di Trento, nel senso di escludere – che il ricavato delle quote del gettito recuperate e percette nei territori provinciali sia distribuito tra lo Stato e le ricorrenti in applicazione dei criteri stabiliti dallo statuto di autonomia per il riparto delle entrate tributarie.

Viene in rilievo, dunque, un'impugnativa promossa in via cautelativa ed ipotetica, sulla base di un'interpretazione prospettata soltanto come possibile. La giurisprudenza costituzionale ritiene tuttavia ammissibile un tale genere di ricorso, poiché, nel giudizio in via principale, devono essere esaminate anche le lesioni in ipotesi derivanti da distorsioni interpretative delle disposizioni impugnate (da ultimo, sentenza n. 212 del 2017).

L'eccezione sollevata dall'Avvocatura generale dello Stato, circa una presunta carenza di interesse alla proposizione dei ricorsi, va dunque rigettata, perché, nel caso di specie, deve escludersi una valutazione d'implausibilità prima facie della lettura offerta dalle ricorrenti (sentenza n. 154 del 2017).

4.3.– Entrambe le Province autonome hanno sostenuto che le disposizioni impugnate violerebbero, tra gli altri, anche l'art. 81 (recte: 82) dello statuto speciale, in quanto, sovrapponendosi, per il futuro, alle normali procedure di accertamento e riscossione di imposte non dichiarate, precluderebbero il recupero "ordinario" di tali tributi, che potrebbe portare nelle casse provinciali le quote del relativo gettito. Vi sarebbe perciò lesione del citato parametro statutario, che riconosce alle Province autonome il potere di concorrere a definire gli indirizzi per l'accertamento dei tributi e di stipulare i conseguenti accordi operativi con le agenzie fiscali.

Tuttavia, in nessuna parte delle delibere delle rispettive Giunte provinciali di autorizzazione alla proposizione dei ricorsi si rinviene, non solo l'indicazione dell'art. 81 (o, più correttamente, 82) dello statuto di autonomia come parametro da evocare, ma neppure alcuna argomentazione che attribuisca alle disposizioni censurate un'incidenza negativa sulla futura attività di accertamento e riscossione dei tributi erariali.

Sebbene la giurisprudenza costituzionale attribuisca alla difesa del ricorrente un'autonomia tecnica «nella più puntuale indicazione dei parametri del giudizio», riconoscendo ad essa il potere di integrare una solo parziale individuazione dei motivi di censura, tale discrezionalità «trova il suo limite nel perimetro delle ragioni espresse nella deliberazione a ricorrere poiché è evidente che non possono essere introdotte censure diverse o ulteriori rispetto a quelle indicate dall'organo politico» (così, da ultimo, sentenza n. 228 del 2017).

Nel caso di specie, le delibere con le quali gli organi esecutivi delle Province autonome hanno disposto la proposizione dei ricorsi non fanno alcun cenno alla questione di cui si tratta. Essa va dunque dichiarata inammissibile, anche tenuto conto del fatto che la Provincia autonoma di Bolzano ha illustrato il relativo motivo di doglianza solo nella memoria illustrativa.

4.4.– Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri, le questioni sollevate dalle ricorrenti

dovrebbero essere dichiarate inammissibili per la genericità delle censure articolate nei ricorsi introduttivi.

L'eccezione non è fondata.

Le ricorrenti, infatti, hanno puntualmente ricostruito il contenuto precettivo delle disposizioni impugnate, interpretandole in un senso tale da evidenziare il conseguente effetto lesivo sulle norme statutarie (e di attuazione statutaria) – tutte specificamente indicate ed illustrate – relative all'autonomia finanziaria delle Province autonome.

A ben vedere, dunque, il ricorso identifica correttamente i termini delle questioni proposte, individuando le disposizioni impugnate, i parametri evocati e le ragioni dei dubbi di legittimità costituzionale.

Per parte sua, la verifica della correttezza dell'interpretazione proposta è invece profilo che non attiene al vaglio preliminare di ammissibilità delle questioni.

5.– Passando, quindi, al merito, le questioni di legittimità costituzionale promosse dalle ricorrenti vanno dichiarate non fondate, nei sensi precisati nella motivazione che segue.

5.1.– Con sentenza n. 66 del 2016, questa Corte ha chiarito che, attraverso le procedure di collaborazione volontaria in materia fiscale, introdotte con la legge n. 186 del 2014, i contribuenti possono spontaneamente definire, mediante il versamento di quanto dovuto, anche a titolo di sanzione, le violazioni in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, di imposte sostitutive, di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto, nonché le eventuali violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta, con riferimento ad attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute anche all'estero.

Vengono in rilievo, dunque, disposizioni «tutte orientate alla finalità di contrasto dell'evasione fiscale» (così, ancora, sentenza n. 66 del 2016).

L'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016 inserisce, sempre nel testo del d.l. n. 167 del 1990, come convertito e poi modificato dalla legge n. 186 del 2014, l'art. 5-octies, che ha aperto una nuova "finestra temporale" per consentire ai contribuenti di avvalersi dell'istituto della collaborazione volontaria, introducendo, però, talune modifiche di carattere procedurale e relative alla misura delle sanzioni irrogabili, così conferendo all'istituto un carattere di novità rispetto a quanto previsto in origine.

Il ricordato art. 5-octies rinvia a diverse disposizioni della legge n. 186 del 2014, ma non anche all'art. 1, comma 7, che non solo prevedeva espressamente la destinazione del gettito fiscale, così recuperato, ad un «apposito capitolo» dell'entrata del bilancio dello Stato, ma ne disponeva altresì la successiva destinazione, «anche mediante riassegnazione», alle finalità specifiche elencate dalla medesima disposizione.

5.2.– Ciò posto, occorre muovere dalla considerazione che anche le entrate di cui qui si discute «riguardano il gettito tributario originariamente evaso attraverso la violazione degli obblighi dichiarativi e, successivamente, "emerso" in applicazione delle citate procedure» (sentenza n. 66 del 2016).

Come dedotto in entrambi i ricorsi, lo statuto di autonomia per il Trentino-Alto Adige prevede che le quote del gettito tributario percette nei territori provinciali siano ripartite tra lo Stato e le Province autonome secondo criteri che assegnano a ciascuna Provincia autonoma gli otto decimi dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) riscossa sul territorio provinciale e i nove decimi di tutte le altre entrate tributarie erariali (compresa l'IVA sulle importazioni), dirette o indirette, comunque denominate, inclusa l'imposta locale sui redditi, ad eccezione di quelle di spettanza regionale o di altri enti pubblici (art. 75, comma 1, lettere da a a g, dello statuto

speciale).

È da precisare che nell'ammontare delle quote di tributi erariali devolute alle Province sono comprese anche le entrate afferenti all'ambito regionale e provinciale affluite, in attuazione di disposizioni legislative o amministrative, a uffici situati fuori del territorio della Regione e delle rispettive Province (art. 75-bis, comma 1).

Lo statuto di autonomia, inoltre, attribuisce alle Province autonome le compartecipazioni al gettito e le addizionali a tributi erariali che le leggi dello Stato attribuiscono agli enti locali del territorio provinciale (art. 80, comma 3).

Con riferimento alla potestà comunque riconosciuta allo Stato di riservare all'erario gettiti di natura tributaria riscossi nel territorio delle due Province autonome, la giurisprudenza di questa Corte (pur maturata in relazione alle norme statutarie vigenti prima delle modifiche operate in attuazione del citato accordo del 15 ottobre 2014: sentenze n. 142 del 2012 e n. 182 del 2010) ne ha subordinato la legittimità alla verifica della sussistenza di tutte le condizioni tassativamente individuate dalla normativa statutaria (ora dettata dall'art. 75-bis, comma 3-bis). Tali condizioni sono costituite dal collegamento con l'introduzione di maggiorazioni di aliquote o con l'istituzione di nuovi tributi, il cui gettito sia destinato per legge alla copertura, ai sensi dell'art. 81 Cost., di nuove specifiche spese di carattere non continuativo e non rientranti nelle materie di competenza della Regione o delle Province. Occorre poi che la misura risulti temporalmente delimitata, con gettito contabilizzato distintamente nel bilancio statale, ferma restando l'inammissibilità di riserve destinate al raggiungimento di obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica.

5.3.– In base a quanto illustrato, e partendo dalla constatazione che «la disciplina delle procedure di collaborazione volontaria non determina alcuna maggiorazione di aliquota né una generale modifica dei tributi, trattandosi, a legislazione fiscale sostanzialmente immutata, del gettito tributario originariamente dovuto ed illecitamente sottratto» (così, ancora, sentenza n. 66 del 2016), il complessivo quadro normativo è chiaro: se le disposizioni denunciate nel presente giudizio dovessero essere interpretate nel senso di sottrarre alle Province, in tutto o in parte, il gettito ottenuto attraverso la nuova procedura di collaborazione volontaria, esse si porrebbero in contrasto con le disposizioni dell'ordinamento finanziario dettato dallo statuto di autonomia, che tale devoluzione, invece, prevedono pro quota.

Non può essere questa, tuttavia, la corretta interpretazione delle disposizioni oggetto d'impugnazione.

A differenza della disciplina relativa all'originaria fase della collaborazione volontaria, nell'attuale regolamentazione manca una espressa previsione legislativa di destinazione specifica delle somme recuperate dall'evasione. Infatti, nel comma 5-octies introdotto dall'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, non compare alcun richiamo al comma 7 dell'art. 1 della legge n. 186 del 2014, che quella destinazione espressamente continua a prevedere per le sole risorse derivanti dalla prima fase di applicazione dell'istituto.

Solo il citato comma 7 dell'art. 1 della legge n. 186 del 2014, oltre a fare riferimento ad un apposito capitolo nel bilancio dello Stato nel quale far confluire le somme recuperate, prevede che esse vengano destinate, «anche mediante riassegnazione», alla soddisfazione di specifiche finalità, analiticamente indicate.

Vero che la legge di bilancio per il 2017 contempla anch'essa un apposito capitolo di bilancio, ove viene fatto confluire il gettito "emerso" per effetto della collaborazione volontaria. Ma proprio il mancato richiamo alla disposizione che imprimeva al gettito ottenuto la destinazione a specifiche finalità, da soddisfare mediante riassegnazione delle relative somme, implica che l'allocazione in tale capitolo della somma "emersa" in attuazione della nuova fase

della collaborazione volontaria non incide sul successivo, necessario, riparto secondo le normative statutarie (e di attuazione statutaria) relative a ciascuna autonomia speciale.

In tal senso, del resto, è orientata la stessa difesa spiegata, in entrambi i giudizi, dall'Avvocatura generale dello Stato, secondo la quale le norme impugnate non configurano «alcuna riserva erariale in senso tecnico». Per l'Avvocatura generale dello Stato, in particolare, il comma 633 dell'art. 1 della legge n. 232 del 2016 si limiterebbe a fornire «una mera stima» delle maggiori entrate per l'anno 2017, attese in esito alla nuova fase della procedura di collaborazione volontaria, non potendosi rinvenire «nelle disposizioni impugnate elementi che inducano ad avvalorare l'interpretazione» prospettata dalle ricorrenti.

Alla luce di questa complessiva interpretazione – sulla quale, tra l'altro, in sede di udienza pubblica sia le ricorrenti sia la resistente hanno mostrato di concordare – tutte le questioni sollevate dalle Province autonome di Trento e di Bolzano devono essere dichiarate non fondate.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

1) dichiara inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 7 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193 (Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili), convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, e degli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019), promossa dalla Provincia autonoma di Trento, in riferimento all'art. 82 del d.P.R. 31 agosto 1972, n. 670 (Approvazione del testo unico delle leggi costituzionali concernenti lo statuto speciale per il Trentino-Alto Adige), con il ricorso indicato in epigrafe;

2) dichiara inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, e degli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge n. 232 del 2016, promossa dalla Provincia autonoma di Bolzano, in riferimento all'art. 82 del d.P.R. n. 670 del 1972, con la memoria depositata il 13 novembre 2017;

3) dichiara non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, e degli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge n. 232 del 2016, promosse dalla Provincia autonoma di Trento, in riferimento agli artt. 75, 75-bis, 79, 80, 103, 104 e 107 del d.P.R. n. 670 del 1972, agli artt. 5 e 6 del decreto legislativo 16 marzo 1992, n. 268 (Norme di attuazione dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige in materia di finanza regionale e provinciale) ed al principio di leale collaborazione, in relazione all'art. 120 della Costituzione, con il ricorso indicato in epigrafe;

4) dichiara non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, come convertito, e degli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge n. 232 del 2016, promosse dalla Provincia autonoma di Bolzano, in riferimento agli artt. 75, 75-bis, 79, 103, 104 e 107 del d.P.R. n. 670 del 1972, al d.lgs. n. 268 del 1992 ed al principio di leale collaborazione, in relazione all'art. 120 Cost., con il ricorso indicato in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 5

dicembre 2017.

F.to:

Paolo GROSSI, Presidente

Nicolò ZANON, Redattore

Roberto MILANA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 14 dicembre 2017.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Roberto MILANA

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.