CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **165/2021** (ECLI:IT:COST:2021:165)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **CORAGGIO** - Redattore: **ANTONINI**
Camera di Consiglio del **07/07/2021**; Decisione del **07/07/2021**
Deposito del **22/07/2021**; Pubblicazione in G. U. **28/07/2021**
Norme impugnate: Art. 2, c. 2°, del decreto-legge 30/11/2013, n. 133, convertito, con modificazioni, nella legge 29/01/2014, n. 5.
Massime: **44117 44118 44119**
Atti decisi: **ordd. 153 e 193/2020**

ORDINANZA N. 165

ANNO 2021

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Giancarlo CORAGGIO; Giudici : Giuliano AMATO, Silvana SCIARRA, Daria de PRETIS, Nicolò ZANON, Franco MODUGNO, Augusto Antonio BARBERA, Giulio PROSPERETTI, Giovanni AMOROSO, Francesco VIGANÒ, Luca ANTONINI, Angelo BUSCEMA, Emanuela NAVARRETTA, Maria Rosaria SAN GIORGIO,

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nei giudizi di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, del decreto-legge 30 novembre 2013, n. 133 (Disposizioni urgenti concernenti l'IMU, l'alienazione di immobili pubblici e la Banca d'Italia), convertito, con modificazioni, nella legge 29 gennaio 2014, n. 5, promossi con due ordinanze del 7 novembre 2019 dalla Commissione tributaria regionale del Lazio, iscritte,

rispettivamente, ai numeri 153 e 193 del registro ordinanze 2020, e pubblicate nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 45, prima serie speciale, dell'anno 2020, e n. 2, prima serie speciale, dell'anno 2021.

Visti gli atti di costituzione della Axa Mps assicurazione danni spa e della Axa Mps assicurazione vita spa, nonché gli atti di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nella camera di consiglio del 7 luglio 2021 il Giudice relatore Luca Antonini;

deliberato nella camera di consiglio del 7 luglio 2021.

Ritenuto che, con due ordinanze di analogo tenore del 7 novembre 2019 (reg. ord. n. 153 e n. 193 del 2020), la Commissione tributaria regionale (CTR) del Lazio ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, del decreto-legge 30 novembre 2013, n. 133 (Disposizioni urgenti concernenti l'IMU, l'alienazione di immobili pubblici e la Banca d'Italia), convertito, con modificazioni, nella legge 29 gennaio 2014, n. 5, il quale prevede che, «[i]n deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, per la Banca d'Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa, l'aliquota di cui all'articolo 77 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è applicata con una addizionale di 8,5 punti percentuali. L'addizionale non è dovuta sulle variazioni in aumento derivanti dall'applicazione dell'articolo 106, comma 3, del suddetto testo unico»;

che le questioni sono sorte nel corso di due giudizi che traggono origine dai ricorsi proposti, rispettivamente, dalla Axa Mps assicurazioni danni spa e dalla Axa Mps assicurazioni vita spa avverso il silenzio-rifiuto formatosi sulle istanze di rimborso dei tributi da esse versati, ai sensi del citato art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, a titolo di "addizionale" all'imposta sui redditi delle società (IRES) dovuta per il 2013;

che, secondo quanto riferito dai giudici a quibus, le società ricorrenti hanno interposto appello avverso le sentenze della Commissione tributaria provinciale di Roma di rigetto dei ricorsi, chiedendo: a) in via principale, di riformare le sentenze impugnate per insufficiente e contraddittoria motivazione circa la sussistenza di una discriminazione fiscale quale effetto dell'applicazione della norma censurata alle società ed enti che esercitano attività assicurativa; b) in via subordinata, di sollevare questioni di legittimità costituzionale della norma denunciata per violazione degli artt. 3, 41, 53 e 77 Cost. o, in alternativa, di rimettere alla Corte di giustizia la questione di compatibilità con l'ordinamento dell'Unione europea della predetta addizionale; c) in ulteriore subordine, di sospendere il giudizio in attesa della pronuncia della Corte «in merito alla questione di legittimità costituzionale sollevata a seguito dell'ordinanza n. 345/2018 dalla CTR del Piemonte e dell'ordinanza 25/2019 della CTR di Trento»;

che, in entrambi i giudizi, la CTR del Lazio ha ritenuto rilevanti e non manifestamente infondate la questioni sollevate in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. quanto ai principi di uguaglianza e di capacità contributiva;

che, ad avviso dei giudici rimettenti, secondo la giurisprudenza di questa Corte sul principio di capacità contributiva quale presupposto e limite del potere impositivo dello Stato e quale specificazione settoriale del più ampio principio di uguaglianza di cui all'art. 3 Cost. (sono citate le sentenze n. 258 del 2002; n. 341 del 2000 e n. 155 del 1963), una diversificazione del regime tributario per aree economiche o per tipologia di contribuenti sarebbe consentita solo laddove «supportata da adeguate e comprovate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degener[erebbe] in arbitraria discriminazione» (sono

citate le sentenze n. 111 del 1997, n. 116 del 2013 e n. 223 del 2012), e «la eccezionale redditività dell'attività svolta in un settore […] dovrebbe necessariamente riflettersi sulla struttura dell'imposizione» (sentenza n. 10 del 2015);

che il censurato art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, come convertito, non soddisferebbe nessuno dei requisiti di adeguatezza e ragionevolezza richiesti ai fini del rispetto dei principi sopra enunciati in quanto, avuto riguardo al 2013, per il settore bancario e finanziario non risulterebbero dimostrati né un'eccezionale redditività (a fronte di una maggiore liquidità), né l'ottenimento di sovraprofitti riconducibili a rendite di posizione o a vantaggi congiunturali;

che, inoltre, la struttura dell'imposizione addizionale non sarebbe ancorata a un indice di capacità contributiva, né il legislatore avrebbe manifestato l'intenzione di colpire un maggior reddito o un volume di affari superiore a un dato valore;

che la norma censurata, per un verso, graverebbe dell'addizionale il reddito complessivo netto senza, tuttavia, individuare alcun elemento in grado di giustificare «il sacrificio patrimoniale al quale viene sottoposta una determinata categoria di soggetti», lasciando altresì indenni, a parità di capacità contributiva, altre categorie; per altro verso, non prevedrebbe un meccanismo che consenta di tassare più severamente solo l'eventuale parte di reddito connessa alla presunta posizione privilegiata dell'attività esercitata dal contribuente;

che, ad avviso dei giudici rimettenti, l'unica ratio ascrivibile alla norma censurata consisterebbe nella necessità di copertura del deficit di bilancio causato dalla soppressione della seconda rata IMU, cosicché l'oggetto della tassazione sarebbe «non il maggior reddito o la presunta maggior capacità di realizzare profitti, ma la maggior liquidità e la presunta maggior solidità delle imprese bancarie e assicurative»;

che, il lamentato vulnus agli artt. 3 e 53 Cost. non potrebbe d'altronde essere escluso soltanto in forza del carattere transitorio della misura impositiva oggetto della censura;

che, infine, il trattamento differenziato riservato dalla norma censurata solo ad alcuni soggetti non potrebbe essere giustificato nemmeno da ragioni di solidarietà sociale, non essendo queste «idonee da sole, in difetto di un obiettivo indice di maggior capacità contributiva», a superare gli illustrati rilievi di illegittimità costituzionale;

che, le questioni sarebbero rilevanti in quanto la sorte dei relativi giudizi dipenderebbe unicamente dall'applicazione della norma denunciata, senza che a ciò osti la possibilità per la Corte di regolare in sentenza gli effetti di una pronuncia di accoglimento (è citata nuovamente la sentenza n. 10 del 2015);

che nei rispettivi giudizi si sono costituite la Axa Mps assicurazioni danni spa e la Axa Mps assicurazioni vita spa, le quali, spendendo le medesime difese, hanno chiesto l'accoglimento della questione di costituzionalità sulla scorta di argomentazioni sostanzialmente riproduttive di quelle addotte dai rimettenti;

che entrambe le parti hanno altresì chiesto a questa Corte di dichiarare l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013 «eventualmente, per gli ulteriori difetti, non considerati dal Giudice rimettente» e, segnatamente, in riferimento: a) all'art. 77 Cost., per la mancanza di «una effettiva necessità di urgenza collegata all'adozione dell'addizionale»; b) all'art. 41 Cost., per la lesione del legittimo affidamento riconducibile anche a tale parametro, in quanto l'addizionale avrebbe frustrato le iniziative economiche già assunte e i costi già sostenuti, senza consentire al privato di rideterminare le sue scelte imprenditoriali;

che è intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso

dall'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo che le questioni di legittimità costituzionale siano dichiarate inammissibili o manifestamente non fondate;

che l'inammissibilità discenderebbe dall'asserito difetto di motivazione in ordine alle ragioni per le quali «il carattere temporale dell'operazione non sarebbe rilevante al fine di provarne la legittimità costituzionale», laddove invece proprio la transitorietà consentirebbe di circoscrivere l'aggravio di imposta a una cerchia specifica di contribuenti;

che, nel merito, le questioni sarebbero, in ogni caso, non fondate;

che la denunciata discriminazione qualitativa del reddito non sarebbe irragionevole, poiché, da un lato, i redditi prodotti dai soggetti passivi incisi dall'addizionale esprimerebbero una differenziata capacità contributiva desumibile dalle peculiari caratteristiche di accesso e di regolazione del settore economico cui appartengono i «servizi bancari, assicurativi, finanziari», e, dall'altro lato, l'aggravio d'imposta derivante dalla norma censurata sarebbe transitorio e giustificato anche da esigenze di copertura finanziaria a beneficio di settori socialmente ed economicamente più deboli;

che, pertanto, la norma in esame costituirebbe «un ragionevole contemperamento tra tutti gli interessi coinvolti», così sottraendosi alle censure dei rimettenti;

che, ad avviso della difesa statale, conformemente «a questi concetti», la sentenza n. 288 del 2019 di questa Corte avrebbe rigettato analoghe questioni concernenti lo stesso art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, come convertito, e il suo esito dovrebbe essere qui confermato, poiché le odierne ordinanze di rimessione non apporterebbero nuovi argomenti idonei a condurre a diversa conclusione;

che in data 7 luglio 2021 sia la Axa Mps assicurazioni danni spa che la Axa Mps assicurazioni vita spa hanno depositato memorie fuori termine.

Considerato che, con due ordinanze di analogo tenore del 7 novembre 2019 (reg. ord. n. 153 e n. 193 del 2020), la Commissione tributaria regionale (CTR) del Lazio ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, del decreto-legge 30 novembre 2013, n. 133 (Disposizioni urgenti concernenti l'IMU, l'alienazione di immobili pubblici e la Banca d'Italia), convertito, con modificazioni, nella legge 29 gennaio 2014, n. 5, il quale prevede che, «[i]n deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, per la Banca d'Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa, l'aliquota di cui all'articolo 77 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è applicata con una addizionale di 8,5 punti percentuali. L'addizionale non è dovuta sulle variazioni in aumento derivanti dall'applicazione dell'articolo 106, comma 3, del suddetto testo unico»;

che il thema decidendum è limitato alle censure proposte dai giudici a quibus e non può estendersi alle ulteriori questioni sollevate dalle parti private (ex plurimis, sentenze n. 147, n. 109, n. 49 e n. 35 del 2021, n. 186 e n. 165 del 2020, n. 78 e n. 7 del 2019);

che, secondo i giudici rimettenti, la norma censurata lederebbe i principi di capacità contributiva e di uguaglianza, avendo introdotto un aggravio dell'imposta sui redditi delle società (IRES) in assenza di ragioni giustificatrici di una discriminazione qualitativa dei redditi;

che resterebbe infatti indimostrata sia l'eccezionale redditività del settore bancario, finanziario e assicurativo, sia la sussistenza di extraprofitti;

che, dunque, l'addizionale (recte: la sovraimposta) non sarebbe ancorata ad un indice di

capacità contributiva, né sarebbe stato previsto un meccanismo impositivo che consenta di tassare più severamente solo l'eventuale parte di reddito connessa alla presunta posizione privilegiata dell'attività esercitata in tali settori;

che la disciplina censurata non troverebbe nemmeno giustificazione nella natura transitoria – in quanto limitata al solo anno 2013 – né nelle asserite esigenze di solidarietà sociale;

che le ordinanze di rimessione sollevano questioni identiche, concernenti la medesima disposizione, sicché i relativi giudizi vanno riuniti per essere definiti con unica decisione;

che in entrambi i giudizi l'Avvocatura generale dello Stato ha eccepito preliminarmente l'inammissibilità delle questioni per difetto di motivazione quanto all'assertività dell'argomento secondo il quale «il carattere temporale dell'operazione non sarebbe rilevante al fine di provarne la legittimità costituzionale», laddove invece proprio la transitorietà consentirebbe di circoscrivere l'aggravio di imposta a una cerchia specifica di contribuenti;

che l'eccezione non è fondata, perché i giudici a quibus, nel lamentare la mancanza di un'adeguata giustificazione obiettiva «coerentemente tradotta nella struttura dell'imposta», hanno sinteticamente, ma esaurientemente motivato il profilo dell'inidoneità della sola natura transitoria dell'inasprimento fiscale a rendere legittima la norma censurata;

che, nel merito, le censure dei rimettenti debbono essere inquadrate innanzitutto nell'ambito delle cosiddette discriminazioni qualitative dei redditi, alla luce del combinato disposto degli artt. 3 e 53 Cost., in forza del quale «"ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione" (sostanzialmente nello stesso senso, sentenze n. 104 del 1985, relativa agli emolumenti arretrati per lavoro dipendente, e n. 42 del 1980, in tema di imposta locale sui redditi)» (sentenza n. 288 del 2019);

che le indicate questioni sono manifestamente infondate;

che, infatti, questa Corte, con la citata sentenza n. 288 del 2019, successiva alle ordinanze di rimessione qui in esame, ha già dichiarato non fondate le medesime questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, come convertito, sollevate in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. quanto ai principi di uguaglianza e di capacità contributiva;

che, in particolare, questa Corte ha chiarito, per un verso, che il presupposto dell'«addizionale» non attiene né alla sussistenza di extraprofitti, né alla «elevata liquidità "a breve"» dei soggetti operanti nei settori creditizi, finanziari e assicurativi; per l'altro verso, che «non appare in sé censurabile […] che il legislatore abbia assunto come presupposto dell'imposizione l'appartenenza dei soggetti passivi della nuova imposta al mercato finanziario (cui questi sono evidentemente riconducibili), ravvisandovi uno specifico indice di capacità contributiva», dati i «connotati di tipo oligopolistico, con la conseguenza che le imprese in esso operanti dispongono di un significativo potere di mercato, derivante anche da un certo grado (variabile in relazione ai servizi e ai settori) di anelasticità della domanda»; del resto, «in un contesto complesso come quello contemporaneo, dove si sviluppano nuove e multiformi creazioni di valore, il concetto di capacità contributiva non necessariamente deve rimanere legato solo a indici tradizionali come il patrimonio e il reddito, potendo rilevare anche altre e più evolute forme di capacità, che ben possono denotare una forza o una potenzialità economica» (sentenza n. 288 del 2019);

che, inoltre, la medesima sentenza n. 288 del 2019 ha ritenuto non travalicato il limite dell'arbitrarietà della misura dell'imposizione, in quanto la disposizione denunciata va

considerata nel contesto di una più ampia riforma legislativa, che ha recato «significativi effetti compensativi in riferimento ai soggetti passivi della nuova imposta»;

che, quindi, se, da un lato, non si può certo ritenere che lo stesso mercato finanziario, nonostante le sopra descritte caratteristiche strutturali, non sia stato, a sua volta, colpito dalla crisi, dall'altro, non si può tuttavia non considerare che il legislatore, con plurimi interventi agevolativi, «ha dimostrato di venire incontro a una puntuale esigenza degli specifici settori finanziario, creditizio e assicurativo, in conseguenza della crisi economica» (sentenza n. 288 del 2019);

che anche la doglianza fondata sull'inidoneità della mera natura transitoria a giustificare misure fiscali è già stata esaminata e superata, riconoscendo però a tale elemento unicamente la valenza di argomento aggiuntivo nel contesto di una valutazione sistematica della nuova imposta, in quanto «[d]i per sé […] la temporaneità dell'imposizione non costituisce un argomento sufficiente a fornire giustificazione a un'imposta, che potrebbe comunque risultare disarticolata dai principi costituzionali» (sentenza n. 288 del 2019);

che, infine, quanto alla dedotta assenza di ragioni di solidarietà sociale alla base della misura fiscale introdotta, questa Corte ha già concluso per la non fondatezza del rilievo, evidenziando che il suddetto intervento legislativo, in connessione con quello sulla seconda rata dell'IMU, ha, in ogni caso, comportato «uno spostamento della fiscalità dall'imposizione immobiliare sulle persone fisiche a quella reddituale su determinate persone giuridiche, avvantaggiando comunque anche le famiglie meno abbienti colpite dalla difficile fase congiunturale, con un innegabile, per quanto parziale, effetto redistributivo e solidaristico» (ancora, sentenza n. 288 del 2019);

che le odierne questioni, dunque, non apportano nuovi argomenti rispetto a quelli già vagliati in tale pronuncia e devono, di conseguenza, essere dichiarate manifestamente infondate (ex multis, ordinanze n. 111 del 2021; n. 204 e n. 93 del 2020).

Visti gli artt. 26, secondo comma, della legge 11 marzo 1953, n. 87, e 9, comma 2, delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, del decreto-legge 30 novembre 2013, n. 133 (Disposizioni urgenti concernenti l'IMU, l'alienazione di immobili pubblici e la Banca d'Italia), convertito, con modificazioni, nella legge 29 gennaio 2014, n. 5, sollevate, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria regionale del Lazio, con le ordinanze indicate in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 7 luglio 2021.

F.to:

Giancarlo CORAGGIO, Presidente

Luca ANTONINI, Redattore

Filomena PERRONE, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 22 luglio 2021.

Il Cancelliere

F.to: Filomena PERRONE

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.