

Sentenza : 21 novembre 2017, n.17/2018

Materia: Tributi

Giudizio: legittimità costituzionale in via principale; legittimità costituzionale in via incidentale (ricorsi riuniti)

Parametri invocati: 7, 8, 10 e 56 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna); artt. 117, terzo comma, e 119 della Costituzione; artt. 3, 23, 53 e 97, 117, 119 della Costituzione

Ricorrente: Regione Sardegna

Rimettente: TAR Lazio

Oggetto: art.1, commi 1, 1-bis, 3,4,5,7,8,9,9-bis e 9-quinquies, del decreto legge 24 gennaio 2015, n. 34 (Misure urgenti in materia di esenzione IMU); art.1 comma 1, lettere a) e b) del d.l. n.4 del 2015

Esito delle questioni promosse in via principale dalla Regione Sardegna:

1) infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 1, 1-bis e 3, del decreto-legge 24 gennaio 2015, n. 4 (Misure urgenti in materia di esenzione IMU), convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 34, con riferimento agli artt. 3, lettera d) – in relazione agli artt. 51 del decreto del Presidente della Repubblica 19 giugno 1979, n. 348 (Norme di attuazione dello statuto speciale per la Sardegna in riferimento alla legge 22 luglio 1975, n. 382 e al decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616), e 1 del decreto legislativo 6 febbraio 2004, n. 70 (Norme di attuazione dello Statuto speciale della regione Sardegna concernenti il conferimento di funzioni amministrative alla Regione in materia di agricoltura) – 7, 8 e 10 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna), nonché in relazione agli artt. 117, terzo comma, e 119 della Costituzione;

2) infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale relativa all'art. 1, commi 1 e 3, del d.l. n. 4 del 2015, promosse in riferimento agli artt. 56 della legge cost. n. 3 del 1948 e 3, 53 e 97 Cost;

3) infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, del d.l. n. 4 del 2015, promossa, in riferimento ai principi di leale collaborazione e di sussidiarietà;

4) inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1-bis, del d.l. n. 4 del 2015, promossa, in riferimento all'art. 97 Cost.;

5) infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 3, 4 e 5, del d.l. n. 4 del 2015, promosse, in riferimento in riferimento agli artt. 7, 8 e 10 della legge cost. n. 3 del 1948 e 117 e 119 Cost.;

6) inammissibilità delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 3, 4 e 5, del d.l. n. 4 del 2015, promosse, in riferimento agli artt. 3, lettera b), e 10 della legge cost. n. 8 del 1948 e 118 e 119 Cost.;

7) infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 7, 8, 9, 9-bis e 9-quinquies, del d.l. n. 4 del 2015, promosse, in riferimento agli artt. 3, 7 e 8 della legge cost. n. 3 del 1948 e 81, 117 e 119 Cost.;

8) infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 9-bis e 9-quinquies, del d.l. n. 4 del 2015, promosse, in riferimento agli artt. 3 della legge cost. n. 3 del 1948 e 117 e 119 Cost.;

Esito delle questioni di legittimità costituzionale proposte in via incidentale dal TAR Lazio:

1) infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, lettere a) e

b), del d.l. n. 4 del 2015, sollevate in riferimento all'art. 23 Cost.

Estensore nota: Eleonora Bardazzi

Sintesi:

Con ricorso in via principale la Regione Sardegna ha impugnato l'art.1, commi 1, 1-bis, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 9-bis e 9-quinquies, del decreto-legge 24 gennaio 2015, n. 4 (Misure urgenti in materia di esenzione IMU), recante la disciplina delle esenzioni dall'imposta municipale propria prevista per i terreni agricoli e convertito con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 34, in riferimento agli artt. 3, 7, 8, 10 e 56 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna), in relazione agli artt. 51 del decreto del Presidente della Repubblica 19 giugno 1979, n. 348 (Norme di attuazione dello statuto speciale per la Sardegna in riferimento alla legge 22 luglio 1975, n. 382 e al decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616), e all'art.1 del decreto legislativo 6 febbraio 2004, n. 70 (Norme di attuazione dello Statuto speciale della regione Sardegna concernenti il conferimento di funzioni amministrative alla Regione in materia di agricoltura), nonché in riferimento agli artt. 3, 53, 81, 97, 117, 118 e 119 della Costituzione e ai principi di sussidiarietà e leale collaborazione.

Parallelamente, anche il TAR Lazio aveva sollevato questione di legittimità costituzionale in relazione all'art. 1, comma 1, del d.l. n.4/2015 con riferimento all'art. 23 Costituzione, in quanto la normativa in questione, prevedendo l'esenzione dell'IMU agricola per i terreni situati in comuni classificati come montani o parzialmente montani secondo un apposito elenco predisposto dall'Istat, si sarebbe posta in contrasto con il principio di legalità della prestazione personale o patrimoniale imposta.

La Corte riunisce i ricorsi in considerazione della parziale identità delle norme implicate e dei rilievi proposti.

La materia oggetto delle disposizioni censurate è stata oggetto, dal 1992 ad oggi, di numerosi interventi normativi. Il regime agevolativo previsto dalla legge censurata ha trovato applicazione solo negli anni 2014 e 2015, in quanto recentemente abrogato dall'art.1, comma 13, lettera c) della legge di stabilità 2016.

La normativa oggetto del controllo di costituzionalità da parte della Corte prevedeva una significativa riduzione del numero dei Comuni esenti dalla tassazione IMU con riferimento ai terreni agricoli, con variazioni compensative da far valere sulla ripartizione del Fondo di solidarietà comunale, da ripartire successivamente tra i Comuni medesimi, allo scopo di non ridurre le risorse a favore dei Comuni e portare al tempo stesso un vantaggio economico all'Erario.

Tali variazioni compensative potevano essere modificate secondo una metodologia condivisa con ANCI e sentita la Conferenza Stato-città e autonomie locali, a seguito della verifica del gettito per l'anno 2014 derivante dall'applicazione del suddetto decreto legge, nonché sulla base dell'andamento del gettito effettivo successivo.

La Regione Sardegna propone tre ordini di censure.

Con il primo nucleo contesta in primo luogo la competenza dello Stato in materia, rilevando un contrasto con l'art. 56 dello Statuto, in quanto la materia atterrebbe alla competenza legislativa regionale in materia di ordinamento degli enti locali e finanza pubblica e in materia di agricoltura e foreste, comprensiva anche dello "sviluppo rurale". Lo Stato avrebbe leso l'autonomia finanziaria della Regione, non lasciando alcun margine per predisporre un tributo locale a causa del rinvio all'elenco ISTAT.

Secondo la Regione tale elenco sarebbe stato redatto in base a criteri previsti da una normativa già abrogata e dunque non più vigente, che avrebbe anche soppresso le commissioni deputate all'aggiornamento dell'elenco, rendendo il medesimo poco affidabile e attuale. Questi rilievi avrebbero integrato secondo la ricorrente la violazione degli artt. 3, 53, 97 Cost., nonché la violazione dell'art. 117 Cost. e del principio di leale collaborazione ad esso connesso.

Con un secondo nucleo di censure la ricorrente contesta i tempi stretti previsti dalla norma, che prevedeva il pagamento dell'imposta dovuta per l'anno 2014, determinata secondo il regime agevolativo previsto dal d.l. n.4/2015, entro un termine ritenuto troppo esiguo per poter compiere l'iter necessario per esercitare i propri poteri di intervento sull'imposta. La normativa impugnata, stante il potere di modulare l'imposizione da parte della Regione, violerebbe di conseguenza sia l'autonomia economico-finanziaria della Regione che l'autonomia finanziaria dei comuni, garantita dagli artt. 118 e 119 Cost.

Il terzo nucleo di censure attiene invece al regime compensativo del sistema di esenzione disciplinato dalla norma impugnata, fondato secondo la Regione Sardegna su stime aleatorie ed imprecise, incapaci di consentire la correzione dell'ammontare complessivo delle variazioni, molto rigido rispetto agli importi indicati nella norma. Una simile previsione violerebbe gli artt. 81 e 119 Cost. e finirebbe per produrre effetti finanziari negativi a discapito dei Comuni coinvolti. Inoltre ribadisce la violazione del principio di leale collaborazione e quindi anche dell'art. 117 sotto il profilo della mancata previsione del coinvolgimento della Regione nel procedimento cooperativo previsto dalla legge, con conseguente violazione dell'art. 3 dello Statuto sardo e dell'art. 119 Cost. sotto il profilo del mancato rispetto del principio di sussidiarietà.

La Corte dichiara infondate tutte le questioni di legittimità sollevate dalla Regione autonoma.

Con riferimento al primo nucleo di censure presentate, richiamando la propria giurisprudenza in materia (sentt. 123/2010, 97/2013, 121/2013, 40/2016, 280/2016) ricorda infatti che l'IMU ricade nella materia di competenza legislativa statale "ordinamento tributario dello Stato" di cui all'art.117, secondo comma, lettera e), anche per quanto attiene alla normativa di dettaglio o al regime agevolativo. Conseguentemente, la normativa non risulta invasiva degli ambiti di competenza spettanti alla regione Sardegna in ragione della sua autonomia speciale ed esclude quindi il contrasto della normativa impugnata con lo statuto speciale della suddetta Regione, in cui è prevista una procedura specifica da seguire qualora sia necessario derogare alla normativa statutaria.

Inoltre, non essendo il gettito dell'IMU attribuito alla Regione Sardegna, non sono fondate le potestà di modulazione dell'imposizione rivendicate dalla ricorrente né gli eventuali effetti negativi dalla stessa lamentati sull'autonomia finanziaria regionale.

Secondo un'interpretazione giurisprudenziale fornita dalla Corte in precedenti pronunce, le Regioni possono evocare parametri di legittimità diversi da quelli che sovrintendono al riparto di attribuzioni solo a fronte di una violazione idonea, anche solo potenzialmente, a determinare una vulnerazione delle attribuzioni costituzionali delle Regioni (sentenze nn.80/2012 e 22/2012); devono inoltre sufficientemente motivare la possibile ridondanza della violazione invocata sul riparto di competenze ed indicare la specifica competenza regionale che ne risulterebbe lesa (sentenza n. 311/2012). Ciò premesso, nel presente caso, pronunciandosi sulle censure mosse dalla Regione in relazione al mancato rispetto degli artt. 3, 53 e 97 Cost., la Corte afferma la legittimazione regionale sulla base di un importante principio già espresso in passato (sentt. 236/2013, 151/2016, 205/2016), secondo cui le Regioni possono ritenersi pienamente legittimate a denunciare l'illegittimità costituzionale di una legge statale anche in caso di violazione delle attribuzioni proprie degli enti locali ed indipendentemente dalla violazione di una competenza legislativa regionale, poiché la connessione esistente tra attribuzioni regionali e locali in materia finanziaria permette di ritenere che la lesione delle competenze locali possa recare un pregiudizio anche alle competenze regionali.

In questo caso però la Corte ricorda che la disciplina di agevolazioni fiscali o benefici tributari, di qualsiasi tipo, spetta al legislatore nell'esercizio di un suo potere discrezionale ed è censurabile solo nel caso in cui sia arbitrario o irrazionale oppure nel caso in cui la questione di costituzionalità limiti il beneficio e non sia diretta ad ampliarlo, ossia quando rechi effetti in *malam partem*, situazioni tuttavia non ricorrenti in questo caso.

Le questioni proposte vengono pertanto dichiarate infondate, dal momento che per definire l'ambito territoriale delle agevolazioni il legislatore ha correttamente preso come riferimento

l'elenco ISTAT, facendo ricorso ai criteri già presenti nella legge sui provvedimenti in favore dei territori montani, la l. n.991/1952. Tra questi figurano infatti il criterio altimetrico, secondo cui l'ottanta per cento della superficie territoriale comunale deve trovarsi sopra 600 metri di altitudine e ad altri criteri, quali il reddito imponibile medio per ettaro e le pari condizioni economico-agrarie in cui devono trovarsi i Comuni (anche non limitrofi a quelli montani) o le loro porzioni; dal momento che la scelta del legislatore non collega la definizione del territorio come montano solo a requisiti di altitudine ma anche ad indici di bassa redditività, essa non è irragionevole. Simili criteri, inoltre, restano attuali anche a fronte della circostanza che la legge che li ha previsti sia stata abrogata dalla l.142/1990, poiché l'altimetria è immutabile e il rilievo mosso dalla Regione circa l'inesattezza dei dati non è stato provato e non considera la prescrizione che impone alla Commissione censuaria centrale di aggiornare l'elenco dei Comuni montani. Anche il criterio della prevalenza territoriale, in caso di variazioni amministrative, non risulta né illogico né irragionevole e incide sull'elencazione in materia minima, tenendo in considerazione il numero dei comuni del tutto o in parte esenti dalle variazioni.

La Corte dichiara poi infondata anche la questione di legittimità costituzionale relativa all'art. 1, comma 1, del d.l. n. 4/2015 con riferimento ai principi di sussidiarietà e leale collaborazione.

Tale infondatezza deriva dalla circostanza che la disciplina dell'IMU e del regime agevolativo ad essa connesso risulta, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera e), di competenza esclusiva del legislatore statale. Proprio a proposito di IMU già in passato la Corte aveva escluso l'applicabilità delle procedure di leale collaborazione tra Stato e Regioni in materia di competenza legislativa esclusiva dello Stato, chiarendo che, in tali casi, non ricorrono i presupposti per la chiamata in sussidiarietà. La Corte sostiene che siano irrilevanti le procedure di leale collaborazione nel caso di specie anche in considerazione del tipo di fonte utilizzata dal legislatore, che ha disciplinato la materia con decreto legge, subordinato secondo la Costituzione ai casi straordinari di necessità e urgenza.

Rilevando l'inadeguatezza dei motivi adottati circa l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1 bis del medesimo decreto legge sopra citato con riferimento all'art. 97 Cost. relativa alle modalità di compilazione dell'Allegato A, la Corte dichiara inammissibile anche tale censura proposta dalla Regione Sardegna.

Anche il secondo nucleo di censure presentate dalla Regione viene dichiarato infondato dalla Corte: poiché non spetta alla ricorrente infatti il gettito dell'IMU, non è integrato il presupposto della potestà di modulazione dell'imposizione e non è configurabile alcuna violazione o lesione all'autonomia finanziaria regionale. Sono inammissibili, inoltre, per inadeguatezza dei motivi le critiche mosse dalla Regione con riferimento alla circostanza che le disposizioni impugnate sarebbero lesive anche dei poteri di Regione e Comuni sulla modalità dell'aliquota di un'imposta non dovuta.

Per quanto attiene all'ultimo nucleo, concernente le variazioni compensative derivanti dall'attuazione del sistema di esenzione disciplinato dal d.l. n.4/2015, nonostante la Regione sia riconosciuta come pienamente legittimata a contestare la lesione delle prerogative degli enti locali, le questioni dalla stessa proposta vengono dichiarate infondate. Lo scrutinio di costituzionalità con riferimento agli artt. 81 e 119 può infatti ritenersi superato, dal momento che il regime delle agevolazioni risulta transitorio, sperimentale e capace di essere corretto in fase attuativa, qualora fosse necessario.

Infondata anche la questione di legittimità proposta sulla lesione dell'autonomia finanziaria regionale e la competenza della Regione in materia di ordinamento di enti locali e finanza locale, in quanto nel caso di specie i trasferimenti e i contributi attengono alle relazioni finanziarie intercorrenti tra Stato e Comuni, mentre la Regione Sardegna non opera trasferimenti istituzionali locali.

Infine, anche la questione proposta circa il mancato coinvolgimento della Regione nel procedimento per ripartire il contributo attribuito a compensazione del minor gettito derivante dalla diminuzione delle entrate e quello per modificare le variazioni compensative risulta infondata. La

mancata chiamata in sussidiarietà lamentata dalla ricorrente non trova ragion d'essere nel caso di specie, mancando una competenza regionale in materia che ne costituirebbe il presupposto. Le relazioni finanziarie rilevanti nel decreto legge, infatti, afferiscono a contributi, trasferimenti e assegnazioni a carico del bilancio dello Stato e quindi totalmente esclusi dalla competenza regionale in materia di ordinamento e finanza degli enti locali.

Il TAR Lazio, adito dai Comuni di Perugia e Narni, aveva sollevato la questione di legittimità costituzionale della norma nella parte in cui prevedeva l'esenzione dall'IMU agricola per i terreni ubicati nei comuni classificati come parzialmente o totalmente montani secondo l'elenco dei comuni italiani predisposto da Istat, con riferimento all'art. 23 Cost., non ritenendo rispettato il principio di riserva di legge a cui sono sottoposte anche le norme di agevolazione fiscale.

Il rinvio previsto dalla norma all'elenco sopra citato, avrebbe, secondo la ricostruzione prospettata dal Tribunale, di fatto rimesso allo stesso Istat la determinazione dei presupposti necessari per l'attuazione del regime agevolativo dalla stessa previsto, senza tuttavia porre alcun vincolo alla discrezionalità amministrativa: il mantenimento di tale elenco avrebbe risposto a parametri discrezionali e non determinati dalla legge, dal momento che la disciplina relativa alla formazione dell'elenco era stata nel frattempo abrogata.

Anche la questione di costituzionalità proposta dal TAR Lazio viene dichiarata infondata dalla Consulta, che chiarisce che sicuramente, al pari delle norme impositive, anche le norme di agevolazione tributaria sono sottoposte alla riserva relativa di legge prevista dall'art. 23 Cost., realizzando una integrazione degli elementi essenziali del tributo.

La legge deve pertanto disciplinare direttamente i profili e gli elementi fondamentali della disciplina agevolativa, fissando presupposti oggettivi e soggettivi, nonché i tetti massimi dell'importo delle agevolazioni concesse. Nonostante ciò, la Corte non rinviene alcuna violazione del principio di riserva di legge nel caso di specie, poiché la normativa impugnata usa come riferimento un elenco preesistente e non più aggiornato ma non spetta né all'autore dell'elenco né ad altre amministrazione stabilire quali Comuni e quali terreni siano esenti dall'IMU.

La disciplina in questione non può neanche essere qualificata come una "norma in bianco": tramite il rinvio all'elenco il legislatore ha infatti correttamente individuato presupposti oggettivi e soggettivi e all'amministrazione non residua alcun margine di discrezionalità.