

REPUBBLICA ITALIANA
LA
CORTE DEI CONTI
IN
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA
LOMBARDIA

composta dai magistrati:	
dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giorgio Cancellieri	Consigliere
dott. Giancarlo Penco	Consigliere
dott. Giancarlo Astegiano	Referendario
dott. Gianluca Braghò	Referendario (Relatore)
dott. Alessandra Olessina	Referendario
dott. Massimo Valero	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del 20 novembre 2008

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la nota n. 42914 del 28 ottobre 2008 con la quale il Sindaco del comune di Bollate (MI) ha richiesto un parere circa la possibilità da parte dell'ente locale, pur nella vigenza della sospensione del potere impositivo comunale in materia di addizionale IRPEF (art. 1 comma 7 del D.L. 93/2008), di attuare la deliberazione consiliare emessa in data 28.03.2008 in sede di approvazione del bilancio di previsione pluriennale ed avente ad oggetto l'aumento dell'aliquota IRPEF per l'anno 2009.

Vista la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta del Sindaco del comune di Bollate (MI);

Udito il relatore dott. Gianluca Braghò;

FATTO

Con nota n. 42914 del 28 ottobre 2008 il Sindaco del comune di Bollate (MI) ha richiesto un parere relativo all'esercizio del potere impositivo dell'ente locale in materia di addizionale IRPEF, alla luce delle norme

finanziarie che hanno temporaneamente sospeso tale potestà, in attesa della ridefinizione degli equilibri di finanza pubblica portati dall'annunciata riforma sul federalismo fiscale.

In particolare, il comune intende comprendere se rispetto al quadro normativo vigente, delineato dall'art. 1 comma 7 del D.L. 27 maggio 2008 n.93, sia consentita l'esecuzione della delibera di approvazione del bilancio di previsione pluriennale che ha confermato l'applicazione dell'aliquota addizionale IRPEF dello 0,2% per il 2008, ma ha aumentato di un ulteriore 0,2% la medesima aliquota per l'anno 2009.

Il sindaco osserva altresì che "il comune di Bollate applica un'addizionale dello 0,2% in misura consistentemente inferiore a quella applicata da molti altri comuni dell'*hinterland* milanese. Con il bilancio di previsione 2008, il comune di Bollate, con delibera n.16 del 28.03.2008 e pertanto in data sicuramente precedente al blocco di cui al D.L. 93 del 27 maggio 2008, pur confermando per il 2008 la medesima aliquota dello 0,2% ha deciso, con il bilancio pluriennale, un aumento per l'anno 2009 di un ulteriore 0,2%. Ora, si chiede se, essendo la deliberazione di consiglio comunale di approvazione del bilancio di esercizio 2008 e pluriennale 2008-2010, intervenuta in data assolutamente precedente a quella del blocco di cui al D.L. 93/2008, l'aliquota dello 0,4% complessivo per il 2009 possa essere confermata".

"Si fa presente che l'aliquota dello 0,2% rappresenta, per il comune di Bollate, un'entrata di oltre 900.000 euro all'anno e che il suo mancato introito, come sopra ipotizzato, potrebbe comportare grandi difficoltà nell'elaborazione del bilancio di previsione 2009 e nella conseguente resa dei servizi ai cittadini".

AMMISSIBILITA' SOGGETTIVA

La richiesta di parere di cui sopra è intesa ad avvalersi della facoltà prevista dalla norma contenuta nell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, la quale dispone che le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane possono chiedere alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti "pareri in materia di contabilità pubblica".

La funzione consultiva delle Sezioni regionali è inserita nel quadro delle competenze che la legge 131/2003, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito alla Corte dei conti.

La Sezione, preliminarmente, è chiamata a pronunciarsi sull'ammissibilità della richiesta, con riferimento ai parametri derivanti dalla natura della funzione consultiva prevista dalla normazione sopra indicata.

Con particolare riguardo all'individuazione dell'organo legittimato a inoltrare le richieste di parere dei Comuni, si osserva che il Sindaco del Comune è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 T.U.E.L.

Pertanto, la richiesta di parere è ammissibile soggettivamente poiché proviene dall'organo legittimato a proporla.

AMMISSIBILITA' OGGETTIVA

Con riguardo alle condizioni di ammissibilità oggettiva, la richiesta di parere, allo stato degli atti, non interferisce con le funzioni di controllo o giurisdizionali svolte dalla magistratura contabile e neppure con alcun altro giudizio civile o amministrativo che sia in corso; riveste "carattere generale", in quanto diretta ad ottenere indicazioni relative alla corretta applicazione di norme valide per la generalità degli Enti di tipologia simile al Comune richiedente; rientra nella materia della contabilità pubblica, poiché attiene alla disciplina contenuta in leggi finanziarie, sul contenimento e

sull'equilibrio della spesa pubblica, incidente sulla formazione e gestione del bilancio dell'ente, in relazione alle norme che disciplinano la spesa per investimenti negli enti locali.

Inoltre, in sede di conversione del D.L. 93/2008, la legge 126/2008 ha affidato alle Sezioni Regionali di controllo della Corte dei conti la verifica del rispetto delle disposizioni introdotte dalle norme *de quibus* ed è stato previsto che all'esito di tali controlli si riferisca alle Sezione Riunite in sede di controllo ai fini della redazione del referto per il coordinamento del sistema di finanza pubblica, nonché alla Sezione Autonomie.

Per i suesposti motivi, la richiesta di parere proveniente dal Sindaco del comune di Bollate è ammissibile e può essere esaminata nel merito.

MERITO

Venendo al merito della richiesta, occorre osservare che la Sezione si è già espressa nella medesima materia con parere n.74/2008 concernente l'equiparazione fra prima applicazione dell'addizionale comunale all'IRPEF e aumento della medesima, concludendo per la soggezione dell'ipotesi vagliata al blocco degli aumenti nel triennio 2009-2011, ovvero sino all'attuazione del federalismo fiscale se precedente all'anno 2011.

Vale la pena ripercorrere in sintesi i termini della questione già trattata, poiché essi si riverberano sull'oggetto dell'odierno parere e sulle conseguenti conclusioni.

L'addizionale comunale IRPEF è stata istituita, nell'ambito del processo di decentramento fiscale, dal D. lgs. n.360/1998 (poi modificato dall'art.12, L. n.133/1999, dall'art.6, comma 12, L. n.488/1999 e dall'art.28, L. n.342/2000), con decorrenza dal 1° gennaio 1999.

L'addizionale è composta di due aliquote distinte: la prima, di compartecipazione dell'addizionale IRPEF, uguale per tutti i comuni, stabilità ogni anno con decreto del Ministro delle Finanze; la seconda, opzionale e variabile da comune a comune, rimessa alla discrezionalità del singolo ente locale, che può istituirla con propria delibera di consiglio.

In seguito, l'art. 3 della legge finanziaria per il 2003 (L. 27-12-2002 n. 289) in funzione dell'attuazione del titolo V della parte seconda della Costituzione e in attesa della legge quadro sul federalismo fiscale, ha disposto la sospensione degli aumenti delle addizionali all'imposta sul reddito delle persone fisiche per i comuni (e le regioni) deliberati successivamente al 29 settembre 2002 e che non fossero confermativi delle aliquote in vigore per l'anno 2002, fino a quando non si fosse raggiunto un accordo ai sensi del d. lgs. n. 281/97, in sede di Conferenza unificata tra Stato, regioni ed enti locali sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale.

Tale sospensione è stata confermata dalle leggi finanziarie per il 2004, 2005 e 2006 (fatta salva una limitata deroga prevista dal co. 51 dell'art. 1 della L. n.311/2004) non essendo stata approvata, nel frattempo, la prevista legge quadro in materia di federalismo fiscale. L'entrata in vigore della L. 27 dicembre 2006 n. 296 (legge finanziaria 2007) ha poi reso possibile l'incremento effettivo delle aliquote con effetto dal 1° gennaio 2007.

L'art. 1, co. 7, del D.L. 27-5-2008 n. 93 (Disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie), ha successivamente disposto che *"dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino alla definizione dei contenuti del nuovo patto di stabilità interno, in funzione della attuazione del federalismo fiscale, è sospeso il potere delle regioni e degli enti locali di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali, delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote di tributi ad essi attribuiti con legge dello Stato. Sono fatte salve (...) per gli enti locali, gli aumenti e le maggiorazioni già previsti dallo schema di bilancio di previsione presentato dall'organo esecutivo all'organo consiliare per l'approvazione nei termini fissati ai sensi*

dell'articolo 174 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267".

La materia è stata oggetto di disciplina, da ultimo, da parte dell'art. 77-bis del D.L. 25-6-2008 n. 112 (Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria), introdotto in sede di conversione dalla L. 6 agosto 2008, n. 133, che, al co. 30, dispone: "*Resta confermata per il triennio 2009-2011, ovvero sino all'attuazione del federalismo fiscale se precedente all'anno 2011, la sospensione del potere degli enti locali di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali, delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote di tributi ad essi attribuiti con legge dello Stato, di cui all'articolo 1, comma 7, del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 luglio 2008, n. 126, fatta eccezione per gli aumenti relativi alla tassa sui rifiuti solidi urbani (TARSU)".*

Dalla ricostruzione del quadro normativo si evince, innanzitutto, che per i comuni che avevano già previsto l'addizionale IRPEF, la sospensione in questione, intervenuta ad opera del D.L. n. 93/2008, pubblicato in G.U. n. 124 del 28 maggio 2008, opererà, di fatto, solo a partire dal 2009. Occorre ricordare, infatti, che la deliberazione consigliare relativa all'addizionale IRPEF non ha effetto se non è stata approvata entro i termini fissati per la deliberazione del bilancio di previsione, come disposto dall'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (in tal senso si era già in precedenza espressa questa Sezione con il parere n. 4/2006 del 21 luglio 2006); quindi il breve lasso di tempo tra la scadenza del 31 maggio 2008 (in base al decreto del Ministro dell'interno del 20 marzo 2008) per l'approvazione dei bilanci di previsione, ed il 28 maggio 2008, data di entrata in vigore del decreto legge, presuppone che gli enti locali interessati, per l'anno in corso, avessero già provveduto a tale approvazione a quest'ultima data.

La norma dell'art.1 comma 7 del D.L. 93/08 contiene infatti la clausola di salvaguardia per gli aumenti e le maggiorazioni già deliberate ed inserite nello schema del bilancio di previsione (annuale e pluriennale) da approvare nei termini di legge.

Circa l'effettiva portata della norma derogatrice al regime di sospensione dell'addizionale IRPEF, si pongono due possibili interpretazioni.

La prima, più restrittiva, impone agli enti locali la sospensione degli aumenti sull'addizionale IRPEF, a meno che la maggiorazione non sia contenuta nel bilancio di previsione annuale per l'anno 2008 tempestivamente approvato. La *ratio* di tale impostazione si fonda sulla rigida cristallizzazione della finanza locale in attesa del nuovo assetto normativo in chiave federalistica. Lo *status quo* potrebbe essere modificato solo *una tantum* e limitatamente alle previsioni in aumento già deliberate per l'anno 2008, fermo restando il divieto per gli enti locali di imporre nuovi aumenti di tributi locali e addizionali a tributi statali per il triennio 2009-2011, ovvero sino all'attuazione del federalismo fiscale se precedente all'anno 2011 (con l'eccezione per la tassa sui rifiuti solidi urbani ex art. 77 *bis* comma 30 della legge 133/2008).

La seconda, basata sul dato testuale e sull'interpretazione sistematica delle norme in materia di finanza pubblica, estende la deroga della sospensione ad ogni maggiorazione di tributo che l'ente ha inserito nei propri documenti programmatici della spesa, purché tempestivamente approvati, ovvero il bilancio di previsione annuale ed il bilancio pluriennale.

Tale soluzione appare preferibile alla luce delle seguenti argomentazioni che attengono, da un lato, alla natura e alla funzione esplicitate dai bilanci annuali e pluriennali di previsione, dall'altro, all'esigenza di orientare l'interpretazione delle norme finanziarie verso approdi ermeneutici conformi alla Costituzione.

Il bilancio pluriennale degli enti locali ha funzione essenzialmente programmatica, è redatto in termini di competenza per un periodo non

inferiore a tre anni, con l'osservanza dei principi stabiliti dall'art. 162 T.U.E.L. ad eccezione del criterio dell'annualità.

Tuttavia, occorre rimarcare che il bilancio pluriennale riveste anche funzione autorizzativa della spesa, tipica del bilancio redatto in termini di competenza ai sensi degli artt. 171, comma 4, e 162 T.U.E.L. e conserva una maggiore flessibilità grazie al principio dell'aggiornamento annuale (c.d. "scorrimento").

La *ratio* della norma di salvaguardia è allora insita nella tutela della tempestiva attività programmatrice dell'ente e si pone come ulteriore esplicitazione del principio di irretroattività della legge, ai sensi dell'art.11 delle Preleggi al codice civile.

In caso contrario, la norma finanziaria successiva inciderebbe su decisioni già maturate in seno all'organo consiliare del comune, vulnerando l'efficacia del principio della programmazione che è posto a fondamento di tutta l'attività amministrativa delineata nel T.U.E.L.

Ne è riprova il rilievo che la clausola di salvaguardia sugli aumenti già deliberati comprende solo le decisioni dell'ente locale che sono maturate nel rispetto dei termini di legge (art. 174 T.U.E.L., art.1 comma 169 L. 296/2006; Decreto del Ministro dell'Interno del 20 marzo 2008).

Peraltro, si rileva che la reiterazione di interventi legislativi contrastanti con i canoni della programmazione e della pianificazione dell'azione amministrativa potrebbe porsi in patente contrasto con i principi costituzionali di autonomia e di sussidiarietà introdotti con la legge di riforma costituzionale n.3/2001.

Ad ulteriore sostegno dell'interpretazione sistematica, si pone anche il dato testuale dell'art.1 comma 7 del D.L. 93/2008, che richiamando l'art. 174 T.U.E.L. ricomprende nel regime derogatorio sia il bilancio annuale che quello pluriennale di previsione.

Appare opportuno osservare che la sospensione della potestà normativa di imporre tributi locali, nonché di deliberare aumenti delle addizionali sui tributi erariali, si colloca quale misura temporanea e limitativa dell'autonomia finanziaria sancita dall'art. 119, comma II, Costituzione in favore degli enti locali, in vista della ridefinizione degli assetti ordinamentali della Repubblica in prospettiva federalista.

Il regime di moratoria fiscale non è attuazione di norme finanziarie già vigenti nell'ordinamento nazionale ed aventi ad oggetto i trasferimenti statali decisi in favore degli enti locali, ma si riferisce a norme e principi di coordinamento della finanza pubblica che sono demandati alla futura iniziativa legislativa, da esprimersi nel prossimo triennio, e che incidono sia sul regime delle risorse proprie e sia su quello delle risorse addizionali stabilite in favore delle autonomie locali, materie riservate dalla Costituzione, rispettivamente, alla potestà normativa di regioni, province e comuni, da armonizzare con le norme di derivazione statale (entrate proprie) ed alla potestà legislativa statale nel rispetto dei principi costituzionali ex art. 117 comma II lett. e; art. 119 II, III, IV e V comma Cost.(compartecipazioni al gettito di tributi erariali).

La Corte Costituzionale è stata chiamata in varie occasioni a pronunciarsi sulla portata applicativa del nuovo testo dell'art.119 Costituzione modificato dalla legge costituzionale n.3/2001.

In particolare, la Corte ha osservato che l'art. 119 Cost. necessita dell'*interpositio legislatoris* per l'attuazione completa del precetto, anche se sin dalla sua entrata in vigore pone dei principi vincolanti per la legislazione statale (sent. 282/2002; 370/2003; 16/2004 e 49/2004).

Nel caso di specie, l'addizionale comunale all'IRPEF è stata istituita mediante una fonte normativa statale, ovvero con D. Lgs. n.360/1998 (poi modificato dall'art.12, L. n.133/1999, dall'art.6, comma 12, L. n.488/1999 e dall'art.28, L. n.342/2000), con decorrenza dal 1° gennaio 1999. Essa non può essere dunque considerata in senso stretto un tributo proprio dell'ente locale, bensì una compartecipazione al gettito di tributi erariali connessa col

territorio, essendo indubbio il riferimento della norma costituzionale ai soli tributi istituiti con atto normativo dell'autonomia locale, nel rispetto del coordinamento con il sistema tributario statale riservato alla potestà legislativa esclusiva dello Stato ai sensi dell'art. 117 comma II lett. e) Costituzione.

Tuttavia, il potere posto in capo agli enti locali di stabilire le aliquote addizionali al gettito IRPEF è oramai un principio cardine della legislazione tributaria nazionale che data il suo inizio sin dall'entrata in vigore della citata legge istitutiva del tributo.

Ne consegue che è proprio il regime derogatorio che deve essere interpretato in senso restrittivo per evitare profili di contrasto con l'art.119, II comma, Costituzione e non anche l'eccezione a tale regime, proposta con la clausola di salvaguardia dell'autonomia locale, ai sensi dell'art. 1 comma 7, secondo periodo, del D.L. 93/08.

In sintesi, qualora si accedesse alla prima impostazione, si correrebbe il rischio di vanificare il ragionevole affidamento del comune nell'incassare risorse proprie già preventivate e significherebbe obbligare in via generale tutti gli enti locali che hanno tempestivamente approvato i propri bilanci pluriennali di previsione a rivedere l'intera programmazione triennale 2008-2011 sul versante dell'accertamento delle risorse proprie e degli impegni di spesa.

Dall'impossibilità di applicare gli aumenti dei tributi già programmati ne conseguirebbero prevedibili impatti negativi sia sulla capacità di programmazione a breve e a medio termine, sia sulla resa dei servizi essenziali ai cittadini.

E' questo il caso in cui versa l'amministrazione comunale di Bollate, la quale con delibera n.16 del 28.03.2008 ha approvato nei termini di legge il bilancio pluriennale di previsione per il triennio 2008-2011, contenente la previsione di aumento dell'addizionale IRPEF a partire dall'anno 2009.

In conclusione, alla luce della clausola di salvaguardia sancita per gli aumenti tempestivamente deliberati dagli enti locali, ai sensi dell'art.1, comma 7 secondo periodo, del D.L. 93/2008, ed in conformità con le argomentazioni che precedono, il comune di Bollate può confermare per l'anno 2009 l'aliquota addizionale IRPEF pari allo 0,4% complessivo, in cui è computata la maggiorazione dello 0,2% deliberata in sede di bilancio pluriennale di previsione per il triennio 2008-2011, qualora l'organo consiliare abbia dato corso alla deliberazione sul bilancio preventivo pluriennale, mediante la previsione dell'aumento dell'addizionale IRPEF con apposita delibera nei termini stabiliti dalla legge istitutiva del tributo.

P.Q.M.

nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore
(Gianluca Braghò)

Il Presidente
(Nicola Mastropasqua)

Depositato in Segreteria il 20 novembre 2008

Il Direttore della Segreteria
(dott.ssa Daniela Parisini)