



Deliberazione n. 8/SEZAUT/2009/QMIG

C o r t e d e i C o n t i

in

Sezione delle Autonomie

nell'adunanza del 4 giugno 2009

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei Conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni;

Visto l'art. 9 della deliberazione 16 giugno 2000, n.14 delle Sezioni riunite della Corte dei Conti, recante il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, come modificato dalla deliberazione delle Sezioni riunite 3 luglio 2003 n. 2 (G.U. 16 luglio 2003 n. 163), nonché dalla deliberazione del Consiglio di Presidenza della Corte dei conti n. 229/CP/2008, del 19 giugno 2008 (pubbl. in G.U. 2 luglio 2008, n. 153);

Viste le note prot. n. 6656 e 6659 in data 25 maggio 2009, con le quali il Presidente della Corte ha convocato la Sezione delle Autonomie per l'odierna adunanza, ai fini dell'esame dei seguenti argomenti all'o.d.g.: 1) interpretazione dell'art. 2, comma 7 del d.l. 7 ottobre 2008, n. 154, convertito dalla legge 4 dicembre 2008, n. 189: verifica della veridicità della certificazione trasmessa dai Comuni al Ministero dell'Interno attestante il mancato gettito I.C.I.; 2) interpretazione dell'art. 1 - comma 2 - del d.l. 27 maggio 2008, n. 93, convertito dalla legge 24 luglio 2008, n. 126: estendibilità dell'esonero fiscale con regolamenti o delibere comunali.

Udito il relatore, Cons. Rinieri Ferone;

Premesso che:

L'art. 1, comma 1, del D.L. 27.5.2008, n.93 (convertito dalla legge 24.7.2008, n.126), dispone l'esclusione dall'imposta comunale sugli immobili, prevista dal

decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo, specificando, nei successivi commi 2 e 3, in quali casi l'unità immobiliare deve essere considerata adibita ad abitazione principale ai fini dell'esclusione dall'imposta.

Il comma 4 dell'art. 1 del surricordato decreto legge, stabilisce che la minore imposta che deriva dall'applicazione dei suddetti commi, "pari a 1700 milioni di euro a decorrere dall'anno 2008, è rimborsata ai singoli comuni, in aggiunta a quella prevista ..." in conseguenza dell'applicazione dell'ulteriore detrazione dell'1,33 per mille della base imponibile, introdotta dall'art.1 - comma 5 - della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Ai fini del rimborso della minore imposta per l'anno 2008, l'art. 77bis - comma 32 - della legge 6 agosto 2008, n. 133, di conversione del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, dispone che entro il 30 aprile 2009, i comuni trasmettono al Ministero dell'Interno la certificazione del mancato gettito accertato, secondo modalità stabilite con decreto del medesimo Ministero.

Il Ministero dell'Interno, con decreto del 1° aprile 2009, (pubbl. sulla G.U., serie generale, n. 82 dell'8 aprile 2009) ha adottato il modello di certificazione di cui sopra.

Detta certificazione, secondo quanto successivamente statuito dall'art. 2 - comma 6 - del decreto legge 7 ottobre 2008, n. 154, convertito dalla legge 4 dicembre 2008, n. 189, deve essere sottoscritta dal responsabile dell'ufficio tributi, dal segretario comunale e dall'organo di revisione e, in base al disposto del successivo comma 7, è trasmessa alla Corte dei Conti per "**la verifica della veridicità**".

Considerato che:

La verifica affidata alla Corte, secondo l'enunciato normativo, letteralmente inteso, dovrebbe essere diretta a dare positivo, o negativo, riscontro alla corretta determinazione del "quantum" del dato certificato da parte dell'ente locale, ai fini della congrua commisurazione dell'entità del rimborso con oneri a carico dello Stato e ciò a conservazione delle condizioni di equilibrio del bilancio comunale, incise dalle minori entrate conseguenti alle richiamate norme sull'esclusione dall'ICI.

Una verifica condotta nella direzione della predetta finalità, non potrebbe prescindere da un riscontro computistico del dato complessivo certificato, con gli elementi analitici di computo, alla luce dei quali si giustifica lo stesso dato certificato.

In termini più espliciti, una tale verifica dovrebbe vedere impegnate le Sezioni regionali di controllo nella preliminare ed esatta ricostruzione della base imponibile e, quindi, nell'individuazione delle unità immobiliari adibite, o considerate, abitazioni principali e, poi, sulla base della rendita catastale aggiornata, dell'aliquota applicata e delle detrazioni spettanti, stabilire se il dato certificato sia, o meno, veridico.

In ultimo, ma non in ordine di importanza, Il dato complessivo relativo al numero di abitazioni principali sul territorio nazionale, stimate in oltre 14 milioni e settecentomila unità immobiliari, completa il quadro di riferimento utile a confermare la pratica impossibilità che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti possano operare le verifiche delle certificazioni del mancato gettito ICI accertato, nei sensi esposti.

Peraltro, e conclusivamente sul punto, sul piano formale, una tale verifica, in quanto condotta su elementi di fatto e di diritto e, soprattutto, in quanto diretta ad accertare la veridicità di dati certificati, non potrebbe prescindere dalla garanzia del contraddittorio con l'Ente certificante ciò che appare, vieppiù, incompatibile con le potenzialità funzionali della Corte.

Le Sezioni Regionali di controllo della Corte dei Conti, alle quali compete la verifica in argomento, rilevano le insuperabili difficoltà operative nei sensi appena riassunti ed alcune di esse hanno deferito alla Sezione Autonomie l'individuazione dei criteri e delle modalità alle quali deve essere informata la verifica delle certificazioni del mancato gettito accertato per il 2008, derivante dall'esenzione dell'imposta delle unità immobiliari adibite ad abitazione principale ai sensi dell'art. 1 del decreto legge 27 maggio 2008, n. 93.

Atteso che:

Le oggettive difficoltà, nei termini appena illustrati, che si frappongono ad un'interpretazione dell'art. 2 - comma 7 - del D.L. 154/08, che intendesse la "verifica della veridicità" delle certificazioni come diretta a produrre una certezza costitutiva in ordine alla quantificazione del mancato gettito accertato, sollecitano uno sforzo esegetico, che individui la "ratio" della disposizione, più aderente alla finalità cui tende il compito di verifica assegnato alla Corte, "ratio" che si ritiene debba essere ricondotta ad una valutazione di "attendibilità" del dato certificato.

E' attendibile la certificazione che espone un dato contabile, relativo al mancato gettito ICI accertato, che alla luce di dati consolidati relativi al gettito e/o di altri

parametri riferiti agli elementi strutturali del rapporto d'imposta ICI (es: stima della consistenza delle unità abitative, stima della consistenza della base imponibile,) e tenuto conto della dinamica del tributo, confermi una sostanziale concordanza con l'andamento del gettito d'imposta.

D'altra parte, oltre alle assorbenti ragioni poco sopra evidenziate circa l'impossibilità di ricondurre la verifica ad un formale riscontro di dati contabili, bisogna anche considerare che l'oggetto della certificazione, secondo il dettato normativo, è il mancato gettito accertato, che rappresenta un dato complessivo suscettibile di aggiustamenti, che si stabilizza solo all'esito di una pluralità di vicende che riguardano i singoli rapporti d'imposta e che si realizzano anche in tempi diversi dall'anno finanziario di riferimento, per cui una verifica di tale dato non può prescindere dalla natura di stima dello stesso e dai fisiologici limiti dell'esattezza dell'accertamento, inglobando gli stessi limiti nel giudizio di attendibilità che viene reso.

Ne consegue che un giudizio di tale natura si struttura, primariamente, sul confronto del dato certificato con i dati stabilizzati e, laddove se ne presenti la necessità, sulla base di un raffronto tra i parametri di quantificazione considerati dall'Ente certificante e gli elementi oggettivi di stima, di diversa fonte, che confortino l'attendibilità della quantificazione del ripetuto dato certificato; all'esito di tale raffronto la Sezione regionale di controllo, valuta l'oggettiva congruenza del dato di sintesi e cioè il mancato gettito certificato, con il dato di analisi, vale a dire i parametri di stima.

Ritenuto che:

All'esito delle conclusioni raggiunte circa l'interpretazione dell'art. 2 - comma 7 - del D.L. 154/08 appare utile definire le "linee statutarie" del potere di "verifica" delle certificazioni ex art. 77bis - comma 32 - della legge 6 agosto 2008, n. 133, di conversione del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, che riguardano: l'oggetto della verifica, la sua ragione, gli effetti ed il criterio metodologico sulla base del quale essa va condotta.

a) L'oggetto della verifica

Il dato che, in base alla legge, deve essere oggetto di verifica è quello riferito alla quantificazione della minore imposta che deriva dall'applicazione dei commi 1, 2 e 3 dell'art. 1 del decreto legge 27 maggio 2008, n. 93, con la precisazione che per unità immobiliare assimilata ad abitazione principale del soggetto passivo, con delibera o con regolamento, ai sensi del comma 2 dell'art. 1 del decreto legge 112/2008, si intendono solo le fattispecie per le quali la legge ha dato facoltà ai Comuni di considerare specifiche situazioni assimilabili all'abitazione principale, ai fini dell'applicazione delle disposizioni sulle riduzioni e detrazioni di cui all'art. 8 del D.Lgs. 504/1992 e cioè : 1) l'art. 3 - comma 56 - della legge 23.12.1996, n. 662, ossia le unità immobiliari possedute da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente; 2) art. 59 - comma 1 - lett.e) del D.Lgs. 15.12.1997, n. 446, e cioè le unità immobiliari concesse in uso gratuito a parenti in linea retta o collaterale (e non agli affini).

Sullo specifico punto dei limiti del potere regolamentare del comune in materia di ICI, bisogna tener conto che la giurisprudenza Costituzionale ha affermato che "...spetta inequivocabilmente allo Stato la potestà legislativa in materia fiscale e, nella specie, la disciplina dell'imposizione tributaria sugli immobili.." di cui costituisce concreto esercizio la statuizione dei casi di esenzione. (Corte Costituzionale, sent.n. 370 dell'11.6/7.10.1993). Così come il Consiglio di Stato ha affermato che ai "soggetti pubblici deputati a definire in concreto le modalità di acquisizione del prelievo possono essere riconosciuti poteri regolamentari meramente attuativi del contenuto delle disposizioni di livello primario..." "...negli stretti limiti in cui il legislatore li abbia in concreto..." previsti (Cons. di Stato Sez. V, sent. N. 485/04). Sulla base di tali orientamenti, nel computo del mancato gettito non possono essere incluse le quote dello stesso imputabili a casi, non consentiti, di assimilazioni di unità abitative ad abitazioni principali, oltre quelli soprarichiamati, in quanto tali ulteriori assimilazioni non potevano essere operate.

b) La finalità della verifica

La verifica di "attendibilità" svolta dalle Sezioni regionali di controllo, sottende una duplice causa: da un lato, la tutela della sostanziale integrità delle risorse proprie dell'ente certificante, in funzione della conservazione delle condizioni di equilibrio del bilancio dello stesso, dall'altro, la salvaguardia delle finalità di coordinamento della finanza pubblica, in relazione alla quantificazione del rimborso, per compensare la perdita di gettito.

Per le esposte ragioni la verifica attiene ad un ambito di rilevanza giuridica distinto ed autonomo da quello in cui si svolge e si definisce il procedimento di ricognizione e valutazione degli elementi di fatto e di diritto in base ai quali viene rilevato ed accertato dal Comune il mancato gettito I.C.I.

Più precisamente, la verifica di "attendibilità" non presuppone una devoluzione, alla cognizione della Sezione regionale di controllo, dell'attestazione di scienza e verità in cui si sostanzia il dato certificato e sottoscritto dal responsabile dell'ufficio tributi, dal segretario comunale e dall'organo di revisione, al fine di promuovere una nuova valutazione degli elementi di fatto e di diritto che giustificano il dato certificato. Essa non investe il merito della certificazione, inteso quale congrua, o incongrua, espressione dell'apprezzamento tecnico-discrezionale della quantificazione del mancato gettito accertato, al fine di sostituirsi a detto apprezzamento che, invece, rimane il risultato dell'esercizio delle specifiche attribuzioni istituzionali dei sottoscrittori del certificato, valutabili alla stregua delle norme che regolano quelle attribuzioni.

Il procedimento cognitivo e valutativo che svolge la Sezione regionale di controllo si struttura su parametri propri, in base ai quali verifica l'attendibilità del dato certificato.

c) Gli effetti della verifica

La norma che codifica l'attribuzione in argomento, non prefigura alcun effetto all'esito della verifica.

Da un'interpretazione sistematica delle disposizioni richiamate in premessa e tenuto conto delle avvertite difficoltà, sottolineate in sede di relazione tecnica illustrativa al D.L. 93/2008, circa la scelta dei più attendibili criteri di quantificazione della perdita di gettito da rimborsare, la verifica della certificazione, introdotta con d.l. 154/08, - dopo la stessa previsione della produzione del certificato (D.L. 112/08), - in quanto pronuncia resa da un Organo magistratuale, rende una valutazione oggettiva, tendenzialmente dirimente di opzioni divergenti, eventualmente valorizzabile negli appropriati contesti decisionali. Diversamente la "verifica della veridicità" rimane estranea ad ogni contesto valutativo.

Ciò premesso, tenuto, comunque, conto del silenzio normativo sugli effetti della pronuncia, va precisato che l'esito della verifica non ha valore costitutivo di effetti giuridici relativi all'"an" e al "quantum" dei rimborsi, ma costituisce valutazione qualificata del grado di oggettiva attendibilità della quantificazione del mancato

gettito accertato e certificato per minore imposta, relativa alle unità immobiliari adibite ad abitazione principale.

Tale valutazione non ha il carattere della indefettibilità nell'ambito delle regolazioni dei rimborsi tra Stato ed Ente locale, o della vincolatività ai fini delle medesime regolazioni, né produce effetto interdittivo dell'efficacia delle medesime regolazioni, che restano disciplinate dai criteri e dalle modalità per l'erogazione dei rimborsi ai comuni, come stabilito ai sensi dell'art. 1 - comma 4 - del D.L. 93/2008.

La verifica di attendibilità, non investe un dato definitivo e stabilizzato, ma un dato tendenzialmente congruo al presupposto d'imposta, per cui conserva la sua efficacia anche in presenza di eventuali, non rilevanti, variazioni dell'entità del gettito accertato, successivamente, in via definitiva.

La valutazione, motivata, di non attendibilità della certificazione, non costituisce contestazione, nel merito, della quantificazione oggetto della certificazione, esulando la verifica da ogni forma di procedimento contenzioso.

La valutazione di non attendibilità, inoltre, mancando ogni diversa previsione normativa, esaurisce i suoi effetti formali e sostanziali, nella manifestazione di giudizio in cui si estrinseca.

Tuttavia non può trascurarsi di considerare che la complessiva vicenda della certificazione ai fini del rimborso, si svolge nel contesto dei rapporti Stato-Autonomie, che secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza costituzionale devono essere improntati al principio di leale collaborazione, che costituisce "vero e proprio vincolo costituzionale" (Corte Cost. sent. 19/1997).

Principio e vincolo che trovano fondamento nell'art. 5 della Costituzione e che sono posti a garanzia della realizzazione di interessi generali, tra i quali, per la materia che qui si tratta, assume rilievo quello dell'unità economica della Repubblica, che il legislatore ha già indicato come finalità oggetto di specifica tutela proprio nel contesto della finanza locale (art. 1 - comma 166 - L. 23.12.2005, n. 266.)

Sulla base di tali principi e considerato che, sia pure in maniera essenziale, il legislatore ha posto l'esigenza che sia tutelata la "veridicità" della certificazione per i riflessi finanziari che essa comporta a carico dello Stato, la valutazione di non attendibilità conclusa dalla Sezione regionale di controllo, motiva il comune ad una revisione della stima del mancato gettito certificato, tenendo conto dei parametri di attendibilità utilizzati dalla Sezione regionale di controllo e ciò al fine di creare il presupposto per la più congrua misura del rimborso, rispetto alla perdita di gettito.

Ancora sul piano degli effetti, appare opportuno che il dato complessivo relativo al grado di attendibilità delle certificazioni, quale emerge all'esito delle verifiche condotte in tutti gli ambiti regionali, costituisca materia da considerare in sede di referto sulla finanza locale.

d) Le indicazioni metodologiche.

Le Sezioni regionali di controllo stabiliscono criteri e metodi della verifica di attendibilità, che muove dal deposito della ripetuta certificazione da parte del Comune.

Alla valutazione di attendibilità la Sezione regionale di controllo può giungere a conclusione dell'esame dei soli dati finanziari provenienti dall'Amministrazione comunale, qualora emerga una sostanziale concordanza tra le serie storiche nell'ambito degli aggregati finanziari riguardanti l'I.C.I., ovvero sulla base di altri indicatori di attendibilità stabiliti dalla stessa Sezione.

Laddove necessario la verifica di attendibilità è svolta sulla base del raffronto tra gli indicatori di attendibilità forniti dal Comune stesso ed i dati attinti da altra fonte, che consentano una ponderazione della congruenza dei dati comunali, rispetto alla oggettiva consistenza complessiva della fonte del gettito tributario.

Tra gli indicatori di attendibilità originati dal Comune, fermo restando che l'aggregato di riferimento per il calcolo del rimborso, secondo la legge, è costituito dal mancato gettito accertato, assumono significativo valore i dati finanziari relativi al gettito ICI "abitazione principale" accertato per il 2006 ed il 2007, tenuto conto che solo a cominciare dall'esercizio 2006 i Comuni, nella trasmissione dei certificati di conto del bilancio al Ministero dell'Interno, sono stati tenuti ad esporre la composizione del gettito ICI tra abitazione principale ed altre tipologie di immobili.

Nella individuazione dei parametri di congruenza, a parte l'espressa previsione di avvalimento della competente Agenzia del Territorio di cui all'art. 2 - comma 7 - del D.L. 7 ottobre 2008, n. 154, che non esclude il ricorso alla collaborazione di altre strutture dell'Amministrazione pubblica che detengono dati di interesse ai fini della verifica in argomento, le Sezioni regionali di controllo, ove lo ritengano, si avvalgono anche dei dati e delle stime relativi alla base imponibile dell'I.C.I., riferita all'ambito territoriale di riferimento, desumibili dalle dichiarazioni dei redditi, integrate con i dati catastali.

Nelle considerazioni esposte si compendiano gli orientamenti interpretativi della Sezione, sulla materia della verifica delle certificazioni rese dai Comuni ai sensi dell'art. 77bis-comma 32- della legge 6 agosto 2008, n. 133, di conversione del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, in materia di mancato accertamento di gettito a titolo di ICI per le unità abitative adibite ad abitazione principale e ad esse assimilate, ossia di quell'entrata che non è stato possibile accertare per effetto dell'esclusione dalla suddetta imposta, stabilita dall'art. 1 - comma 1 - del D.L. 27.5.2008, n. 93, convertito dalla legge 24 luglio 2008, n. 126.

Il Relatore
R.FERONE

Il Presidente
T.LAZZARO

Depositata in Segreteria il 22/06/2009

Il Dirigente
G.RIZZOLO