

# Nessun aumento delle tariffe per l'imposta comunale sulla pubblicità

*Imposte e tasse - Imposta comunale sulla pubblicità - Abrogazione della facoltà, per i Comuni, di aumentare le tariffe - Previsione, con norma di interpretazione autentica, dell'inefficacia dell'abrogazione per gli aumenti deliberati prima della data di entrata in vigore dell'articolo 23, comma 7, del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134. - Legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 739.*

## **Commissione Tributaria Provinciale Pescara Ordinanza 1 febbraio 2017**

Sul ricorso n. 577/2016 depositato il 14 settembre 2016, avverso la cartella di pagamento n. 1003347/2120.

Contro: Concessionaria S. S.p.a.

Proposto dal ricorrente: S. O. S.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore.

Altre parti coinvolte: Comune di Montesilvano Norma oggetto del giudizio di costituzionalità:

"Art. 1, comma 739, legge Finanziaria n. 208 del 28 dicembre 2015, secondo la quale l'art. 23, comma 7, del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012 n. 134, nella parte in cui abroga l'art 11, comma 10, della legge 27 dicembre 1997 n. 449, relativo alla facoltà dei comuni di aumentare le tariffe dell'imposta comunale di pubblicità, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1, della legge 27 luglio 2000 n. 212, si interpreta nel senso che l'abrogazione non ha effetto per i comuni che si erano già avvalsi di tale facoltà prima della data di entrata in vigore del predetto art. 23, comma 7, del decreto-legge n. 83 del 2012".

Udienza di discussione del 1° febbraio 2017.

### **A) Premessa.**

A1) L'evoluzione normativa:

La "imposta di pubblicità", che è da ritenersi quale imposta indiretta in quanto colpisce la ricchezza di colui che sfrutta lo spazio pubblicitario per ricavarne vantaggi in termini di visibilità, è attualmente ancora disciplinata dal capo I del decreto legislativo n. 507/1993, il quale, per quel che interessa, ha introdotto da un lato una tariffa "base" per tale imposta, a carico delle imprese pubblicitarie, applicandola variamente ai Comuni, soggetti attivi di tale imposta, che venivano suddivisi in cinque classi (art. 2), a seconda del numero degli abitanti, con una suddivisione ispirata al principio di progressività dell'imposta ex art. 53 Cost.

A questa fonte "primaria" della imposta sulla pubblicità si aggiunge, poi, la potestà regolamentare dei Comuni, ex art. 117, 6° comma, Cost.; in particolare, in applicazione di tale normativa, sono previste una serie di maggiorazioni, rispetto alle tariffe base applicabili alle cinque fasce di comuni di cui si è detto:

in relazione alle dimensioni dell'impianto pubblicitario, ex art. 12 del decreto, per cui se l'impianto è di dimensioni superiori a mq. 5,5 o a mq. 8,5 sono stabilite alcune maggiorazioni dell'imposta base;

alla stessa maniera, ex art. 7 del decreto, è stabilita una maggiorazione per gli impianti illuminati;

altra maggiorazione è stabilita in relazione al numero potenziale dei contatti pubblicitari, per cui ex art. 3 del decreto, i Comuni possono stabilire nel proprio regolamento che in relazione a zone rientranti in categorie cd. speciali, non superiori al 35% del territorio, vi possa essere una maggiorazione fino al 150% della imposta base;

ultima maggiorazione stabilita è poi quella della possibilità di deliberare maggiorazioni in relazione a rilevanti flussi turistici desumibili da oggettivi indici di ricettività, ex art. 3, 6° comma, stesso decreto.

Il Comune interessato, quindi, deve effettuare tali valutazioni, e quindi determinare l'ammontare dell'imposta con le varie maggiorazioni, entro il 31 marzo dell'anno di riferimento dell'imposta, salvo, in caso di mancata delibera per gli anni successivi al primo in cui sia stato adottato il previsto regolamento, doversi ritenere prorogate quelle dell'anno precedente (cd. ultrattività delle tariffe).

Questo excursus della normativa base in materia di imposta di pubblicità evidenzia come la stessa sia ispirata chiaramente al principio di adeguare la stessa alla effettiva capacità contributiva di cui ai noti principi costituzionali di cui all'art. 53 Cost.

Successivamente, con l'art. 11, 10° comma, della legge n. 449/97, (nel testo modificato dall'art. 30, 1° comma, n. 388/1999) era stata poi concessa ai Comuni una successiva facoltà di stabilire maggiorazioni, prima fino al 20% (a decorrere dal 1° gennaio 1998), e poi dall'anno 2000 fino al 50%, della imposta come

stabilità in base alla suindicata normativa, e tanto in considerazione delle differenti realtà socio-economiche del territorio di riferimento; con l'inserimento, quindi, di tale facoltà, nel comma 1, art. 30, legge n. 388/1999, tale facoltà era stata estesa sino ad un massimo del 50% a decorrere dal 1° gennaio 2000.

Tale facoltà veniva interrotta dal legislatore statale con l'approvazione dell'art. 77-bis, decreto legge n. 112/2008, convertito con modifiche dalla legge n. 133/2008, con il quale veniva disposto il cd. "blocco degli aumenti", ovvero la sospensione (già prevista dall'art. 1, c. 7 del decreto legge n. 93/2008) del potere delle Regioni e degli Enti locali di deliberare aumenti tra il 2009 e il 2011, dei tributi, delle addizionali, delle maggiorazioni delle aliquote di tributi; la richiamata sospensione triennale trovava, limitatamente alle tariffe dell'imposta di pubblicità, conferma e stabilizzazione, dopo una serie di interventi legislativi di conferma del detto blocco degli aumenti, con l'abrogazione del comma 10, art. 11, legge n. 449/97, operata con il più volte richiamato decreto legge n. 83/2012.

L'art. 23, comma, 7, del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012 n. 134, quindi, come detto, abrogava espressamente gli articoli 9 e 11, (e quindi anche il comma 10 del detto articolo) della legge 27 dicembre 1997 n. 449, di cui si è sopra detto, relativo alla facoltà dei comuni di aumentare le tariffe, fino al 50%, dell'imposta comunale di pubblicità.

In realtà l'art. 23, 7° comma, disponeva che dalla data di entrata in vigore del presente decreto legge erano abrogate le disposizioni di legge indicate dall'allegato 1, ma faceva salvo "quanto previsto dal comma 11 del presente articolo, il quale prevedeva che i procedimenti avviati in data anteriore a quella di entrata in vigore del presente decreto legge sono disciplinati ai fini della concessione e della erogazione delle agevolazioni e comunque fino alla loro definizione, dalle disposizioni di legge di cui all'allegato 1 e dalle norme di semplificazione recate nel presente decreto-legge".

E' nato quindi il problema interpretativo della esatta applicazione di tale normativa, ed in particolare se le tariffe applicate in concreto dai comuni che avessero applicato la maggiorazione prevista dalla legge 27 dicembre 1997 n. 449, aumentata fino al 50% con la legge n. 388/1999, dall'entrata in vigore di tale norma fino al blocco degli aumenti di cui alla legge n. 112/2008, poi reso definitivo nell'anno 2012, fossero, se applicate dopo tale annualità, da ritenersi legittime o le delibere comunali, meramente confermatrice delle precedenti delibere, sia esplicitamente che attraverso il rinnovo tacito delle stesse, che avevano applicato tali tariffe poi abrogate fossero illegittime o comunque disapplicabili, per gli anni successivi alla abrogazione per legge delle maggiorazioni.

In particolare, quindi, molti comuni intendevano questa norma come clausola di salvaguardia degli aumenti disposti prima della abrogazione prevista dall'art. 23, 7° comma, che quindi potevano essere applicati anche dopo il 2012, mentre le imprese di pubblicità originavano un notevole contenzioso finalizzato a ripristinare le tariffe originarie, ai sensi del capo I del decreto legislativo n. 507/1993, senza quindi ulteriore applicazione delle maggiorazioni medio tempore applicate dai comuni e poi abrogate.

Si può a tal proposito citare la sentenza del Consiglio di Stato n. 6201/2014 che ha stabilito che le delibere anche tacite confermatrice delle tariffe applicate in base alla normativa di cui alla legge n. 449/1997, poi abrogata, non fossero legittime, anche se vi sono stati altri atti, ed in particolare un parere, n. 368 reso dal Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione siciliana (R.G. n. 872/2013), che invece è stato interpretato dai comuni in senso a loro favorevole, nel senso che fosse stata ritenuta legittima la interpretazione della detta norma abrogativa per la quale la stessa, comunque, aveva fatta salva la ultrattività degli aumenti stabiliti dai comuni prima della sospensione temporanea degli aumenti, con la successiva abrogazione definitiva della stessa.

Si può citare anche la tesi di cui alla giurisprudenza di merito, ancorché con pronunce non definitive, relativa alla ultrattività degli aumenti operati prima dell'approvazione del decreto legge n. 83/2012 e confermati successivamente con atti deliberativi espressi o, in mancanza, con proroghe tacite ai sensi dell'art. 3, c. 5, decreto legislativo n. 507/93, che quindi avevano accolto la tesi dei Comuni che avevano utilizzato la normativa che concedeva la facoltà di disporre le maggiorazioni e che ritenevano che tali aumenti potessero essere applicati anche successivamente al 2012, praticamente prorogando senza alcun limite temporale il regime di favore stabilito dalla norme poi abrogate. (cfr. Tar Veneto, sez. Venezia, sent. 1001/2015; Tar Abruzzo, Pescara, senta n. 269/2016).

E' stata quindi emanata la norma oggetto del presente giudizio di costituzionalità, come sopra indicata, con il dichiarato intento di fornire una interpretazione autentica della norma abrogatrice della facoltà concessa ai comuni di aumentare le tariffe, nel senso che gli enti comunali che avessero già stabilito tale aumento prima della abrogazione di tale facoltà, avvenuta si ricordi nel 2012, potevano continuare a richiedere il pagamento delle tariffe con tale maggiorazione anche per gli anni successivi alla abrogazione, dovendosi quindi ritenere tacitamente prorogate le tariffe maggiorate, mentre tale facoltà era inibita ai comuni che non avessero

deliberato tale aumento, non essendo questa facoltà più concessa dopo l'entrata in vigore della norma di cui all'art. 23, 7° comma, legge n. 83/2012.

## **A.2. Svolgimento del processo.**

In data 17 giugno 2016 la società S. O. rappresentata e difesa come in atti, impugnava la cartella di pagamento n. 1002620/1676, con la quale veniva richiesto il pagamento dell'importo di € 15.941,00 a titolo di Imposta di Pubblicità per l'anno 2015, sanzioni ed interessi; il ricorso era proposto nei confronti della S. S.p.a., società concessionaria per l'accertamento e riscossione dell'Imposta di pubblicità nel Comune di Montesilvano, e contro tale comune.

Parte ricorrente contestava nel merito delle modalità di accertamento dell'imposta diversi profili di illegittimità, richiedendo, altresì, in via pregiudiziale, di sollevare innanzi alla Corte costituzionale la questione di legittimità del comma 739, art 1, legge n. 208/2015, quale disposizione di legge interpretativa dell'art. 23, comma 7, del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, nella parte in cui abroga l'art 11, comma 10, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, relativo alla facoltà dei comuni di aumentare le tariffe dell'imposta comunale di pubblicità, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, per violazione degli articoli 3, 23, 53, 97, 114, 117, 118, 119 e 102 della Costituzione.

La società Concessionaria S. S.p.a., parte resistente, accoglieva parzialmente i motivi di merito fatti valere dalla ricorrente, in sede di mediazione tributaria, rigettando le eccezioni inerenti alla tariffa applicabile, emettendo un nuovo atto di accertamento, qualificandolo come atto di rettifica di quello precedente, il n. 1003347/2120 del 10 maggio 2016, per un importo di € 10.446,00, comprensivo di sanzioni ed interessi, mentre con tutta evidenza si trattava di atto sostitutivo del precedente, che infatti veniva autonomamente impugnato con il ricorso oggetto del presente procedimento.

La ricorrente impugnava quindi anche l'ultimo citato atto di accertamento (se pur effettuando pagamento con riserva di ripetizione) e, transitando dalla procedura della mediazione tributaria, depositava ricorso in data 14 settembre 2016, iscritto al n. 577/2016, chiedendo nuovamente, di sollevare la questione di legittimità costituzionale per le medesime motivazioni espresse nel precedente ricorso.

La Società Concessionaria S. S.p.A. si costituiva, chiedendo il rigetto del ricorso.

Il ricorso n. 577/16 R.G.R., quindi, è stato discusso, in sede di decisione sulla sospensione dell'efficacia dell'atto, in data 30 novembre 2016 ed il collegio, disposta la richiesta sospensione dell'efficacia, rinviava alla udienza del 18 gennaio 2017, di trattazione nel merito, e quindi all'odierna udienza, del 1° febbraio 2017, nella quale si riservava per la decisione sull'istanza della ricorrente di sospendere il ricorso e rimettere gli atti alla Corte costituzionale.

## **B: La rilevanza della questione.**

Ancor prima di prendere in considerazione la dedotta incostituzionalità delle norme che involgono la questione di cui è causa, deve il collegio pregiudizialmente evidenziare che l'atto n. 1003347/2120, contrariamente a quanto dedotto da parte resistente, debba qualificarsi come un nuovo atto di accertamento che annulla e sostituisce quello precedente n. 1002620/1676, emesso il 19 novembre 2015, per cui deve considerarsi l'intervenuta cessata materia del contendere per il ricorso R.G. n. 407/2016, decisa con autonoma sentenza.

Di tal guisa, la questione di legittimità costituzionale si appalesa evidentemente rilevante ai fini della decisione del ricorso rubricato al n. di R.G. 577/2016.

Infatti, tralasciando il secondo motivo dedotto dalla ricorrente che attiene all'inapplicabilità delle sanzioni in presenza di evidente incertezza giuridica sulla questione trattata, ciò che risulta dirimente, per la decisione finale, è la questione della tariffa applicabile ai fini della determinazione dell'Imposta Comunale della Pubblicità per l'anno 2015 sugli impianti oggetto di accertamento, tenuto conto che dalla semplice lettura dell'atto impugnato appare evidente che il Comune di Montesilvano ai fini della determinazione della tariffa dovuta ha applicato, per l'anno 2015 e quindi successivamente alla abrogazione della norma che legittimava gli aumenti, le maggiorazioni stabilite dalla normativa di cui alla legge n. 449/97 e successivi interventi legislativi, di cui si è detto, poi abrogati, conformandosi a quell'interpretazione che riteneva che ai comuni non spettasse solo la possibilità di applicare le maggiorazioni di cui al decreto legislativo n. 507/93, ma anche quelle introdotte successivamente, se pure poi abrogate dal decreto legge n. 83/2012, in quanto determinate in vigenza di tale normativa.

Più nello specifico il Comune, che è nella terza classe impositiva (art. 3 del regolamento), ha adottato il regolamento n. 194 del 23 dicembre 2010, con il quale, all'art. 5, lett. a), ha fissato, la tariffa di € 18.592,00 per mq annua per la pubblicità ordinaria, che infatti risulta maggiorata del 20% rispetto alla tariffa base del decreto legislativo n. 507/93, che in euro ammonta ad € 15,493; va anche chiarito che il regolamento,

all'ultimo capoverso dell'art. 5 chiarisce espressamente che le tariffe e maggiorazioni ivi previste si intendono prorogate di anno in anno, se non modificate: di qui la emissione dell'atto impugnato, emesso applicando, per l'anno 2015, "ultrattivamente" le tariffe calcolate con le maggiorazioni poi abrogate nell'anno 2012.

Il Comune, quindi, ha applicato il principio della cd "ultrattività delle tariffe" di cui si è detto, considerando le maggiorazioni applicate prima della abrogazione delle norme che le avevano introdotte applicabili anche in seguito a tale abrogazione, perché tacitamente prorogate anno per anno. Secondo parte ricorrente, invece, l'abrogazione del comma 10, art. 11, della legge n. 449/97, avvenuta a seguito dell'approvazione del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, art. 23, comma 7, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, aveva prodotto l'effetto della preclusione per i Comuni, in sede di approvazione annuale delle tariffe dell'ICP, di deliberare, anche tacitamente, gli aumenti disciplinati dalla citata norma abrogata, riportando le tariffe base a quelle stabilite dagli articoli 12, 14, 15, 19, decreto legislativo n. 507/93, e riservando loro unicamente la facoltà di disciplinare, in sede di regolamento comunale e di approvazione delle tariffe tributarie, le maggiorazioni previste dall'art. 3, comma 6, ed art. 4, decreto legislativo n. 507/93.

La successiva approvazione, al contrario, del comma 739, art. 1, legge n. 208/2015 avrebbe creato due diversi regimi giuridici applicabili in materia di approvazione delle tariffe di ICP, per aver reso possibile l'esercizio della facoltà di aumento (rectius di continuare ad applicare l'aumento già deliberato), nei limiti stabiliti dall'abrogato comma 10, art. 11, legge n. 449/97, unicamente per quei comuni che si erano avvalsi di tale facoltà prima della data di entrata in vigore del predetto art. 23, comma 7, decreto-legge n. 83/2012, mentre per i Comuni che non avevano usufruito della possibilità normativa di introdurre maggiorazioni ulteriori rispetto al testo base sulla ICP vi sarebbe stata, come è ovvio, una preclusione assoluta di introduzione successiva.

Tale dicotomia posta in essere dalla contestata legge interpretativa, secondo la tesi della ricorrente, si porrebbe in contrasto con i precetti costituzionali di cui agli articoli 3, 23, 53, 97, 114, 117, 118, 119 e 102 Cost.

Parte resistente, per converso, sostiene che la norma interpretativa di cui si eccipisce la illegittimità abbia semplicemente chiarito quanto risultava immanente nella disposizione abrogativa di cui al decreto-legge n. 83/2012 convertito con legge n. 134/2012, ovvero che l'abrogazione non avrebbe potuto creare effetti retroattivi con conseguente legittimità da parte del Comune di Montesilvano di prorogare di anno in anno, anche tacitamente, senza limiti temporali, le tariffe approvate prima del 2012.

Da qui la evidente rilevanza, ai fini della decisione del presente giudizio, della questione di legittimità costituzionale, con la necessità di sottoporre all'attenzione della adita corte la valutazione del profili di compatibilità della norma ai precetti costituzionali sotto indicati.

Questo collegio, quindi, investito dalla ricorrente della questione di legittimità costituzionale, in merito alla disposizione interpretativa di cui al comma 739, art. 1, legge n. 208/2015, ritiene la stessa rilevante per la decisione e non manifestamente infondata, con riferimento agli articoli 3, 23, 53, 97, 114, 117, 119, nonché all'art. 102 Cost.; ne deriva che la decisione per cui è causa dipende unicamente dall'esame di legittimità costituzionale, da parte di Codesta Ecc.ma Corte, sulla richiamata disposizione legislativa di cui al comma 739, art. 1, legge 28 dicembre 2015, n. 208, tenuto conto, si ripete, che la abrogazione della norma indicata comporterebbe la impossibilità per il Comune di Montesilvano di richiedere il pagamento della imposta di pubblicità maggiorata ai sensi delle norme abrogate nel 2012.

Va all'uopo chiarito che il Collegio, aderendo alla tesi del Cons. di St., sentenza 22 dicembre 2014, n. 6201, secondo cui la mera conferma di una delibera di approvazione di tariffe della ICP precedente alla abrogazione in parola rappresenta, ex se, una modificazione delle tariffe, atteso il mutamento della disciplina nazionale di riferimento, avrebbe deciso per la disapplicazione della delibera di proroga delle tariffe dell'ICP comprensiva degli aumenti operati ai sensi del comma 10 art. 11, legge n. 449/97, se il comma 739, art. 1, legge n. 208/2015, non avesse disciplinato, i limiti e la portata della disposizione abrogativa, stabilendone la irretroattività per i Comuni che avevano già deliberato in tal senso in base alla disciplina abrogata.

#### **C: La natura della norma oggetto del giudizio di costituzionalità.**

Ritiene il Collegio preliminarmente che sia necessario chiarire quale sia la esatta natura della norma oggetto del presente provvedimento, se cioè la stessa abbia portata innovativa o essa sia solo realmente un intervento interpretativo, senza nessuna portata innovativa, apparendo evidente che solo la prima delle due soluzioni potrebbe giustificare un intervento della adita Corte costituzionale.

In realtà un prima semplice lettura della norma del comma 739 qui riproposto: "...si interpreta nel senso che l'abrogazione non ha effetto per i comuni che si erano già avvalsi della facoltà prima dell'entrata in vigore del predetto art. 23, comma 7, del decreto-legge n. 83 del 2012" potrebbe portare ad un giudizio positivo in

ordine alla natura di "disposizione interpretativa" così come intesa dall'art. 1. legge n. 212/2000, (Statuto del contribuente).

Ritiene il Collegio che, al contrario, sia del tutto evidente che il legislatore ha volutamente utilizzato lo strumento della norma di "interpretazione autentica" in quanto lo stesso costituisce l'unico caso in cui sia consentita l'attribuzione di efficacia retroattiva ad una norma tributaria, e tanto in base al disposto di cui agli articoli 1, 2° comma, e 3. 1° comma, dello Statuto del contribuente, da applicarsi, peraltro, proprio per la sua natura, quale intervento di natura legislativa eccezionale.

In virtù di tale peculiare natura, il citato comma 739 dovrebbe assegnare alla disposizione interpretata l'unico significato riconoscibile come conforme alla voluntas legis, espungendo tutte le interpretazioni diverse da quella preferita dal legislatore, purché tale scelta rientri tra le possibili varianti di senso del testo originario (Corte Cost., sentenze nn. 314/2013, 15/2012, 271/2011) e non contrasti con altri valori o interessi costituzionalmente protetti (Corte Cost., sentenze nn. 15/2012, 257/2011, 209/2010, 74/2008 e 234/2007).

In realtà il Collegio ritiene che non vi sia alcun dubbio che la norma di interpretazione cd. "autentica" introduca in realtà una ipotesi di abrogazione parziale della disposizione interpretata.

L'abrogazione deve, infatti, ritenersi non produttiva di effetti per i Comuni che si siano avvalsi del potere di aumento delle tariffe in virtù del comma 10, art. 11, legge n. 449/97 e, poiché solo per essi quella norma continua ad essere efficace, sono fatti salvi tutti gli atti che abbiano confermato gli aumenti anche dopo l'entrata in vigore della legge abrogatrice.

Ciò che rileva nella circostanza in esame è la portata novativa della disposizione interpretativa, surrettiziamente retroattiva, stante l'assenza delle "possibili varianti di senso del testo originario" (Corte Cost. sent. n. 271/2011), che postulano l'intervento interpretativo del legislatore nazionale; infatti, non può trascurarsi che la norma "interpretata" non offra alcun appiglio semantico che giustifichi l'interpretazione riconducibile ad una abrogazione parziale, censurabile, peraltro, sotto il profilo della ragionevolezza, della coerenza dell'intervento interpretativo e nettamente contrario ad una interpretazione della stessa costituzionalmente orientata, cioè conforme ai principi costituzionali.

L'obiettivo perseguito dalla norma interpretativa sembrerebbe, invece, quello di risolvere il contenzioso insorto e quello potenzialmente producibile, legittimando gli aumenti di imposta reiterati dai Comuni sulla base di una norma ormai abrogata.

Sotto il profilo della ratio legis della disposizione interpretativa, il collegio non può che esprimere dubbi sulla ragionevolezza e coerenza della norma in esame con la disposizione abrogativa del 2012; emerge, infatti, un profilo di contraddittorietà e di incoerenza tra le norme riconnesse poiché: l'art. 11, comma 10, legge n. 449/97, per come formulato e per la sua concomitanza con il blocco degli aumenti previsto per il triennio 2009/2011, sembrava teso ad una stabilizzazione delle tariffe attraverso la definitiva abrogazione di eccessivi incrementi della tassazione sugli investimenti pubblicitari ai danni delle attività produttive e commerciali (e ciò, in un contesto storico - economico - congiunturale caratterizzato da una grave crisi); con l'approvazione del comma 739 in esame il legislatore, invece, ha azzerato la voluntas legis del 2012, informata quest'ultima agli scopi suesposti, realizzando un doppio regime impositivo irragionevole e soprattutto in contrasto con i principi di uguaglianza e parità di trattamento, espressione, peraltro, di un uso distorto della discrezionalità legislativa (Corte Cost., sent. n. 313/1995).

Si è già detto che, in virtù del combinato disposto dell'art. 10, comma 11, legge n. 449/97 e dell'art 30, comma 1, legge n. 388/99, le tariffe dell'imposta di pubblicità potevano essere facoltativamente aumentate da Comuni fino al massimo del 50% rispetto a quelle base disciplinate dal decreto legislativo n. 507/93, procedendo ogni anno a deliberarle ovvero a godere delle proroghe previste dal comma 5, art. 3, del decreto legislativo n. 507/93.

Tale facoltà, in un primo momento abrogata con il richiamato decreto-legge n. 83/2012, si è trasformata in un diritto pieno e potenzialmente definitivo, con effetti ex tunc, ma unicamente per una categoria di Comuni, ossia quelli che in passato avevano deliberato gli aumenti d'imposta; mentre quelli che non avevano esercitato tale facoltà non potrebbero più accedere a tale "privilegio" offerto dalla norma interpretativa del 2015; da ciò appare evidente la natura di norma innovativa e non meramente interpretativa dell'articolo di legge oggetto del presente provvedimento di rimessione alla Corte costituzionale.

Deve peraltro evidenziarsi che dal tenore lessicale della norma, ora citata, non si evince neppure se la preclusione di tale facoltà-diritto sia riservata unicamente a quei Comuni che non abbiano mai operato gli aumenti nel periodo 1998/2000 - 2011, oppure anche a quelli che abbiano deliberato gli aumenti per poi procedere, per intervenute scelte di merito amministrativo, a riportarle a quelle base del 1993; sotto tale profilo non può dubitarsi che la disposizione interpretativa sia carente.

Così, le stesse amministrazioni, e di qui il paradosso normativo, potrebbero anche decidere di ridurre la percentuale di incremento stabilita dal combinato disposto della legge n. 449/97 con la legge n. 338/99, per poi, in un periodo d'imposta successivo tornare ad operare aumenti, a proprio piacimento, sino ad un massimo del 50%. Tale ampia facoltà deriva dalla locuzione introdotta nel comma 739 "l'abrogazione non ha effetto per i comuni che si erano avvalsi di tale facoltà...", possibilità del tutto legittima se avesse efficacia erga omnes, illegittima poiché concessa solo ad alcuni Comuni.

In altre parole, l'inefficacia dell'abrogazione, stabilita dal comma 739, ripristina, solo per una categoria di Comuni, il regime giuridico preesistente al 26 giugno 2012 e poiché vi è un'altra categoria di Comuni che non potrà accedere al regime giuridico circoscritto dal comma 739, non può che dubitarsi da un lato della natura effettivamente interpretativa della norma in questione e dall'altro del pieno rispetto ed aderenza della norma contestata ai principi di cui agli articoli 3, 53, 1° e 2° comma, 102, 117 c. 6, e 119 Cost., sotto il profilo dell'imparzialità dell'azione amministrativa, parità di condizioni e di potestà normativa tra Enti e di rispetto dei requisiti minimi di uniformità e rispetto delle prerogative degli organi giurisdizionali, come di seguito meglio esplicato.

Va ovviamente precisato che la natura stessa della norma oggetto del giudizio di costituzionalità esclude in radice che il Collegio possa interpretare la stessa in maniera diversa da quella indicata, al fine di rendere ultroneo ed inammissibile, attraverso una interpretazione costituzionalmente orientata della stessa diversa, il giudizio di legittimità costituzionale della stessa; l'unica interpretazione possibile della norma impone che siano ritenuti, come meglio di vedrà, non manifestamente infondati i dubbi di costituzionalità della stessa.

Va, quindi, ribadito che il Collegio, qualora non fosse intervenuto l'intervento legislativo "interpretativo" ma in realtà chiaramente "innovativo" avrebbe certamente fornito della legislazione vigente all'epoca una interpretazione coerente con i principi di cui agli articoli 3 e 53 della Costituzione, ritenendo che la abrogazione delle maggiorazioni tariffarie fosse applicabile per tutti i Comuni: il successivo intervento legislativo di cui al comma 739 citato ha impedito tale possibilità interpretativa, che avrebbe reso ultroneo un intervento della adita Corte, e da ciò discende sia il giudizio relativo alla effettiva natura innovatrice della norma, che alla sua evidente incostituzionalità.

Vanno quindi di seguito esplicitate le cd. eccezioni di incostituzionalità, evidenziando i profili di contrasto con i principi costituzionali della norma in esame, che, in realtà, sono stati ampiamente già anticipati nelle soprascritte premesse.

#### **D. Le violazioni dei principi costituzionali.**

D.1: Art. 3 e 53, 1° e 2° comma, 97 della Carta Costituzionale:

- Dalla norma discende una irragionevole disparità di trattamento in violazione del principio di uguaglianza tra cittadini e di rispetto del principio di proporzionalità e di contribuzione alle entrate dello Stato in relazione alle effettive capacità contributive degli stessi e di imparziale andamento della pubblica amministrazione: infatti non può che ammettersi che dalla applicazione della stessa consegua una duplice irragionevole discriminazione:

istituzionale, cioè tra Comuni, consentendosi solo ad alcune Amministrazioni di vedersi garantite maggiori entrate nelle casse comunali;

soggettiva, cioè tra contribuenti, permettendo che, a seconda del Comune in cui operano, le imprese commerciali paghino importi differenti in relazione a situazioni oggettive del tutto identiche, e ciò senza alcuna giustificazione, se non la mera irrilevante circostanza che il Comune sia stato o meno "sollecito" nella applicazione di maggiorazioni poi abrogate.

A titolo esemplificativo, si osservi quanto segue: si faccia il caso di un Comune di 310.000 abitanti (classe II, ex art. 2 del decreto legislativo n. 507/1993), per il quale la tariffa base per un cartello pubblicitario ammonta a € 17,56 al mq. (cartello ordinario), € 35,12 al mq (cartello con superficie superiore ad 8,5 mq, art. 12, comma 4), € 61,46 al mq (cartello, come quello precedente, ricadente in cat. Speciale con maggiorazione massima del 150%, art. 4, comma 1), € 79,02 al mq (cartello, come prima, ma illuminato, art. 7, comma 7).

Detto comune non ha mai, dal 1999 al 2012, aumentato la tariffa base di pubblicità ai sensi dell'art. 11, comma 10, legge n. 449/1997, sicché oggi, in virtù della sua abrogazione (non messa in discussione dal comma 739), non potrebbe più farlo; parallelamente, si faccia il caso di un altro Comune, per esempio di 105.000 abitanti, sempre appartenente alla II classe, che invece, prima del 2012, abbia provveduto ad apportare un aumento - ai sensi del comma 10, art. 11, della legge del 1997, della tariffa base (calcolata ex art. 12 del decreto legislativo n. 507/93) - nella misura del 50%, per un totale di € 26,34 al mq (cartello ordinario), € 52,68 al mq (cartello con sup. superiore a 8,5 mq), € 92,19 al mq (cartello come prima, ma ricadente in cat. Spec. con maggiorazione massima del 150%), € 118,53 al mq (cartello come prima, ma illuminato).

Oggi, in virtù del comma 739 della legge di stabilità, la tariffa applicabile, laddove confermata dall'Ente locale, espressamente o con proroga tacita, continuerebbe ad ammontare alla somma di € 26,34 al mq., che, con tutte le maggiorazioni ulteriori riservate al potere regolamentare del Comune, arriverebbe a gravare sui contribuenti in misura considerevolmente differente, e ciò a parità di classe di appartenenza, quale parametro fissato in origine dal decreto legislativo n. 507/93, per individuare la ricchezza prodotta dall'attività pubblicitaria svolta sul territorio.

Ciò comporta che, solo per i Comuni per i quali l'abrogazione non sarebbe applicabile, la norma interpretativa trasforma gli aumenti effettuati legittimamente entro il 26 giugno 2012, ma confermati successivamente, in una nuova tariffa base; quest'ultima non più calcolata solo ai sensi del decreto legislativo n. 507/1993, bensì anche ex art. 11, comma 10, legge n. 449/1997, disposizione che invece presuppone l'esistenza di tariffe base e, su queste, calcola le maggiorazioni.

Infatti, poiché la norma abrogativa non va ad incidere sulla determinazione della tariffa ordinaria dell'imposta di pubblicità, ma abroga soltanto la disposizione che ne prevede la aliquota incrementativa, escludere l'abrogazione della norma che legittima l'incremento solo per i Comuni che se ne sono avvalsi equivale a cristallizzare gli aumenti percentuali, consolidandoli all'interno dell'imposta e convertendo le tariffe maggiorate in tariffe base; un consolidamento che rivela l'estensione della norma "autentica" ben al di là della norma interpretata, in quanto incidente - almeno per i Comuni per i quali l'abrogazione è ritenuta inefficace - anche sulla legge che si pone come fonte primaria dell'intera materia, ovvero il decreto legislativo n. 507/1993.

In realtà appare appena il caso di chiarire che appare del tutto irragionevole e discriminatorio stabilire per legge, (come il più volte citato comma 739), che possano essere emessi provvedimenti, quali il rinnovo tacito delle tariffe stabilite dai regolamenti comunali applicativi delle maggiorazioni poi abrogate, senza che le stesse siano legislativamente previste ed anzi siano state abrogate espressamente, e ciò solo perché alcuni comuni le avevano previste, rispetto ad altri: occorre sempre ribadire che anche il rinnovo tacito è in pieno equiparabile ad un nuovo provvedimento, di conferma delle statuizioni comunali, e la norma in esame stabilisce che tale nuovo provvedimento, se pur tacito, possa essere adottato in carenza di disposizione legislativa che lo legittimi; appare evidente la irragionevolezza del trattamento discriminatorio tra contribuenti, soggetti passivi della imposta in Comuni che siano stati solerti nella adozione delle maggiorazioni rispetto ad altri.

Chiaramente se tale trattamento legislativo appare fortemente discriminatorio in relazione al contribuente, e contemporaneamente lesivo del principio del rispetto della effettiva capacità contributiva dello stesso, alla stessa maniera, specularmente, appare irragionevole e discriminatorio rispetto ai comuni, i quali potranno godere di maggiori entrate rispetto ad altri, senza alcuna giustificazione, sia di natura economica che di altro tipo, ancorandosi il diverso trattamento ad un dato del tutto in conferente e non dotato di alcuna significatività, che è quello di avere adottato in precedenza una delibera, che attualmente non sarebbe più possibile adottare.

Aggiungasi, peraltro, che risulta essere stato violato il criterio di progressività di cui all'art. 53, 2° comma, Cost. cui il legislatore del 1993 si era perfettamente informato, individuando cinque classi di Comuni in base al numero degli abitanti, per stabilire il parametro di ricchezza tassabile; oggi, invece, la progressività si fonda su un criterio iniquo, ossia quello del diverso regime giuridico stabilito dal comma 739, e sulla eventuale "tempestività" di alcuni comuni nell'applicare le maggiorazioni nel periodo in cui erano legislativamente previste, rispetto ad altri comuni "inerti" che non si rapporta a indici oggettivi di ricchezza prodotta dalla pubblicità, senza alcun rispetto dei principi di imposizione tributaria che tenga conto della effettiva capacità contributiva del privato contribuente che del principio di progressività della imposta.

Vi è quindi una evidente violazione, derivante dal disposto normativo oggetto del giudizio di costituzionalità, del principio di uguaglianza, di rispetto della effettiva capacità contributiva del cittadino e di progressività delle imposte e della imparzialità della Pubblica amministrazione, con riferimento ai Comuni i quali godranno di privilegi diversi a seconda della loro precedente adozione di tariffe maggiorate, senza alcuna giustificazione economica e violando così apertamente i principi costituzionali di cui ai citati articoli.

D.2: art. 119 in combinato disposto con gli artt. 23 e 117, 6° comma, Cost.

La denunciata disparità realizzatasi a seguito dell'approvazione della norma interpretativa - ma in realtà di natura innovativa - inferisce, inoltre, sull'esercizio dell'autonomia finanziaria dei Comuni; infatti, in virtù del combinato disposto dell'art. 119 Cost., con l'art. 117 comma 6, Cost., e con l'art. 4, comma 4, legge n. 131/2003 (legge attuativa della riforma costituzionale del 2001), la potestà regolamentare in materia tributaria dei Comuni deve derivare da una disciplina legislativa dello Stato centrale che, a sua volta, deve presentare requisiti minimi di uniformità per gli amministrati.

Tali requisiti risultano oggi seriamente compromessi dall'introduzione della norma interpretativa in discussione; a ben vedere, tutti gli aumenti tariffari operati a partire dal 1° gennaio 2009, quando per la prima volta è stato disposto il blocco degli aumenti per il triennio 2011 e fino allo sblocco avvenuto con l'art. 4, comma 4, decreto-legge n. 16/2012, convertito con modifica dalla legge n. 44/2012, sarebbero da considerarsi *contra legem* in virtù della illegittimità delle delibere confermative, novative, o semplicemente delle proroghe previste dal comma 5, art. 3, decreto legislativo n. 507/93, applicate in assenza di copertura legislativa. Con l'approvazione del comma 739 si è inteso operare una sanatoria degli aumenti illegittimi sin dalla loro prima adozione, in aperta violazione di uno dei principi cardine del dettato costituzionale, quello della c.d. "legalità costituzionale".

Il legislatore, nella sua discrezionalità normativa, ha violato il principio di legalità e di riserva di legge, di cui all'art. 23 Cost. la cui ratio è quella di assicurare un uso regolato, non arbitrario, controllabile e "giustiziabile" del potere pubblico, in quanto la disposizione autentica crea una copertura legislativa *ex post* per tutte le operazioni deliberative di incrementi di tariffe tributarie e anche per quelle illegittimamente adottate nel periodo del "blocco" degli aumenti, in virtù dell'assenza di distinzioni da parte della formulazione letterale del comma 739.

Ecco, quindi, che sotto tale ulteriore profilo la norma interpretativa in esame appare tutt'altro che finalizzata ad esplicitare la volontà legislativa dell'abrogazione del comma 10, art. 11, legge n. 449/97, quanto piuttosto, a ripristinare, in limine e con effetto *ex tunc*, un regime tributario ormai abrogato, violando il principio di imparzialità e di uguaglianza costituzionalmente tutelati, ed incidendo illegittimamente sulla potestà tributaria dei Comuni con un intervento legislativo privo dei requisiti minimi di imparzialità della azione amministrativa, di parità di condizioni tra enti e di rispetto dei requisiti minimi di uniformità, tenuto anche conto che, come sopra evidenziato, non può tralasciarsi che oggi vi siano Amministrazioni Comunali alle quali è riservata la facoltà di assicurarsi maggiori entrate tributarie, potendo decidere, ad esempio di aumentare le tariffe sino al 50% anche qualora in passato si siano avvalse di incrementi tributari inferiori in termini percentuali (ad esempio del 20%), in maniera del tutto contraria ai suindicati principi costituzionali.

D.3: l'art. 102 Cost.

Ai profili di dubbia legittimità costituzionale che precedono deve affiancarsi anche quello relativo alla illegittima interferenza con la funzione giurisdizionale operata dal legislatore del 2015.

Il punto nodale della questione è da rintracciarsi nel comma 5, art. 3, decreto legislativo n. 507/93; secondo la tesi sostenuta dalla ricorrente e dalle società che avevano stimolato le pronunce della magistratura amministrativa, al Comune, compete l'onere, ogni anno, di deliberare *ex novo* le tariffe dell'imposta di pubblicità, stabilendo, peraltro, le maggiorazioni stabilite dall'art. 3, comma 6, ed art. 4, comma 1, nonché, sino all'approvazione del decreto-legge n. 83/2012 (per tutti i Comuni ed oggi solo per una categoria di essi) gli incrementi sanciti dal combinato disposto dell'art. 11, comma 10, legge n. 449/97 con l'art. 30, comma 1, legge n. 388/99.

La persistenza degli indici di ricchezza sui quali basare la politica tariffaria consentiva, secondo scelte di merito amministrativo, di confermare di anno in anno le tariffe adottate in precedenza ovvero accedere all'istituto della proroga confermativa di anno in anno (comma 5, art. 3, decreto legislativo n. 507/93).

Secondo la tesi predetta, la delibera confermativa formalmente adottata e la manifestazione di volontà di lasciare invariate le tariffe dell'anno precedente lasciando spirare il termine di cui al ridetto comma 5, dell'art. 3, decreto legislativo n. 507/93, rappresentano entrambe espressione del potere deliberativo - uno espresso, l'altro tacito - opponibili innanzi all'A.G.

La tesi contraria dei Comuni resistenti si basa invece sul principio di ultrattività dell'azione amministrativa, in virtù del quale ciò che è stato deliberato deve considerarsi immune dagli interventi legislativi successivi.

Questo collegio non condivide la tesi dell'ultrattività delle delibere comunali adottate prima delle modifiche legislative intervenute in materia di imposta di pubblicità, ritenendo, appunto, che l'onere di deliberare ogni anno le tariffe tributarie, sia in forma tacita sia esplicita, impone al Comune di sottendere la propria decisione alla norma nazionale di riferimento vigente.

Deve pertanto concludersi che, in virtù dei principi che affondano le radici nel diritto romano, *lex posterior derogat priori* e, soprattutto, *lex primaria derogat legi subsidiariae*, il mantenimento delle tariffe incrementate negli anni d'imposta successivi all'abrogazione della norma che autorizzava tali incrementi, siano da considerarsi *contra ius*.

La tesi dell'obbligo di attenersi alla legge dello Stato vigente in fase di rituale periodica approvazione delle tariffe della ICP era stata sostenuta nella sentenza del C.d.S. n. 6201/2014, secondo cui "la modifica normativa intervenuta consente di ritenere che non possa parlarsi a fronte di un mutamento della disciplina di



un atto meramente confermativo. [...] dalla caducazione del provvedimento impugnato deriva ex se l'obbligo dell'amministrazione di adempiere sulla base della trama normativa vigente..".

L'interpretazione del giudice amministrativo, cui spetta il compito di applicatore della fattispecie astratta disciplinata dalla legge interpretata, è stata resa vana da quella del comma 739, che per i motivi suesposti persegue l'obiettivo di realizzare una sanatoria a favore dei Comuni promotori di prelievi tributari privi di copertura legislativa, donde, il comma inserito nella legge di stabilità 2016 è da intendersi di natura innovativa pseudo - interpretativa e non può artificiosamente legittimare un'interferenza con la funzione giurisdizionale (Corte Cost., sentenze nn. 155/1990, 233/1988, 187/1981).

Non può sottacersi, quindi, che sul piano della rilevanza costituzionale il vero naturale destinatario di un intervento legislativo di interpretazione autentica è il giudice, che applica la legge al caso concreto; la circostanza che il Consiglio di Stato si fosse già espresso con una interpretazione conforme al dettato legislativo, per la quale non poteva ritenersi applicabile alcuna "ultrattività" delle maggiorazioni dell'imposta medio tempore adottate, è sintomatica della effettiva finalità della norma oggetto del giudizio di costituzionalità, che è quella non di interpretare la norma del 2012, quanto di sanare la interpretazione illegittima e contraria ai principi costituzionale che ne avevano dato i Comuni, tra i quali quello di Montesilvano, sanando una evidente illegittimità, con una interferenza con la funzione giurisdizionale del tutto contraria ai principi espressi dall'art. 102 Cost. sopra richiamata.

A tal proposito non può che nuovamente richiamarsi quanto sopra detto in ordine al fatto che il Collegio, ove fosse stato investito della questione prima dell'intervento di cd interpretazione autentica (o in mancanza dello stesso) avrebbe certamente fornito una interpretazione della normativa del 2012 conforme ai principi costituzionali di cui agli articoli 3 e 97, per la quale nessuna maggiorazione sarebbe stata applicabile a partire da tale anno, sia che i Comuni la avessero deliberata in precedenza che in ipotesi contraria, rendendo disapplicabile ogni rinnovo sia esplicito che tacito delle tariffe maggiorate in base alla legislazione poi abrogata, mentre l'intervento legislativo ha impedito tale doverosa attività del giudicante, con violazione dei principi costituzionali di cui al suindicato articolo.

La norma censurata, quindi, incide negativamente sulle attribuzioni costituzionalmente riservate all'autorità giudiziaria, travolgendo gli effetti di pronunce divenute irrevocabili e definendo sostanzialmente, con atto legislativo, l'esito dei giudizi in corso (Corte Cost., sentenze nn. 209/2010, 311/1995, 155/1990;), con ciò violando apertamente il disposto di cui all'art. 102 Cost. sopra indicato.

#### **P.Q.M.**

Vista la legge 11 marzo 1953, n. 87, art. 23, dichiara rilevante e non manifestamente infondata, in riferimento agli articoli 3, 23, 53, 97, 114, 117, 119 e 102 Cost., la questione di legittimità costituzionale del comma 739, dell'art. 1, legge n. 208, 28 dicembre 2015, nella parte in cui non estende a tutti i Comuni l'efficacia dell'abrogazione della facoltà di aumento delle tariffe base disciplinata dall'art. 10, comma 11, legge n. 449/97, modificato dall'art. 30, comma 1, legge n. 388 del 1999;

Ordina la immediata trasmissione degli atti alla Corte costituzionale;

Ordina alla Segreteria che la presente ordinanza sia notificata alle parti e al Presidente del Consiglio dei ministri e comunicata al Presidente del Senato della Repubblica ed al Presidente della Camera dei Deputati.