



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II  
FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

# **INNOVAZIONE E DIRITTO**

**Giudizio di legittimità costituzionale degli artt. 12 e 25, comma 2, della legge della Regione Campania 16 gennaio 2009, n.1**  
**di Rita Pianese**

**Sommario: 1)Introduzione. – 2) Oggetto della controversia .-3) Federalismo fiscale, art.117 Costituzione: limiti e libertà.- 4) Fiscalità di vantaggio alla luce dei principi comunitari. – 5)Conclusioni**

**1. Introduzione.**

La sentenza in esame ha ad oggetto il giudizio di legittimità costituzionale degli artt.12 e 25<sup>1</sup> comma 2, della legge della regione Campania, 16 gennaio 2009, n.1.

Nello specifico, la Corte , in merito agli stessi rileva un netto e profondo contrasto sia con gli artt. 3, 117, 120 della Carta Costituzionale, sia una grave violazione degli artt. 12, 39 e 43 del Trattato istitutivo della Comunità europea.

Secondo la Corte, l'assunto del già citato art.12, secondo cui “si stabiliscono condizioni agevolate per l'accesso al lavoro in favore di cittadini residenti da oltre dieci anni nella regione Campania”, confligge con le predette norme comunitarie, le quali, vietano ogni tipo di discriminazione in base, non solo alla nazionalità, ma, che anche utilizzando altri criteri di riferimento, pervengono al medesimo risultato; inoltre, al comma II introducendo un'imposizione protezionistica di tipo territoriale ostacola la libera circolazione delle persone e delle cose nell'ambito nazionale.

A parere della Corte non può sottacersi anche l'esubero dei limiti legislativi ex art 117 comma I dell'art.25 , norma che interviene in materia che attiene all'ordinamento civile e che, pertanto, rientra nella potestà legislativa esclusiva dello Stato.

Ebbene, la disamina della questio, con le dovute precisazioni, appare alquanto complessa; nei paragrafi che seguono, chiarito in maniera sintetica l'oggetto della controversia, si approfondirà e si perciserà quanto brevemente accennato, esaminando sia le deleghe

---

<sup>1</sup> Art. 12 Azioni di sostegno volte a favorire il rientro di risorse umane qualificate sul territorio regionale; Art. 25 Misure di contenimento della spesa sanitaria.

concesse alle Regioni in merito al federalismo fiscale, sia i limiti che le suddette incontrano tanto in ambito nazionale che in quello comunitario.

## 2. Oggetto della controversia.

La fattispecie concreta, portata all'attenzione della Suprema Corte, riguarda un giudizio di legittimità costituzionale promosso dal Presidente del Consiglio dei ministri, avverso alcuni articoli della legge della Regione Campania.

La controversia ha ad oggetto l'art.12 che prevede una serie di agevolazioni<sup>2</sup>, tramite lo strumento del credito di imposta, al fine di favorire il rientro sul territorio di risorse umane qualificate, stabilendo condizioni agevolate per la particolare categoria di cittadini precedentemente indicata.

Per quel che attiene il suindicato articolo, molteplici sono state le censure e le critiche mosse, non senza giusta motivazione; difatti la dichiarata finalità della norma censurata, introduce un regime privilegiato per una particolare categoria di cittadini non giustificato da ragioni di tutela di interessi e rilievo costituzionale; inoltre, si pone in netto contrasto con il divieto, posto dall'art.120 della Costituzione, il quale vieta al legislatore regionale l'adozione di provvedimenti che ostacolino la libera circolazione di persone, di cose o che limitino l'esercizio del diritto al lavoro.

Non bisogna poi sottacere che, a parere della Corte, la norma impugnata- nell'accordare tale agevolazione fiscale<sup>3</sup> ai fini dell'assunzione, esclusivamente ai soggetti che hanno avuto residenza storica almeno decennale nella Regione, confligge con le norme comunitarie che vietano qualsiasi discriminazione<sup>4</sup>.

Ciò che ha determinato un'ulteriore punto di discussione, è stata la violazione dell'articolo di cui si discute con l'articolo 117 della Carta Costituzionale.

Tale violazione deriva dalla circostanza che il denunciato articolo 12 non circoscrive in maniera espressa l'efficacia delle agevolazioni previste "entro l'ambito dei soli tributi regionali" e, di conseguenza, estende l'applicazione dell'agevolazione anche ai tributi statali<sup>5</sup>.

Risulta così superato il limite della competenza normativa regionale, in quanto si viola la previsione costituzionale di intangibilità, da parte delle Regioni, dei tributi erariali, data la

<sup>2</sup> L.GRECO- A, ZANARDI, Federalismo fiscale e mercato unico europeo: una prospettiva economica.

<sup>3</sup> Tale ipotesi si verifica quando la Regione modula il proprio tributo in maniera mirata per specifici settori. La selettività in linea materiale, di diritto o di fatto, può configgere con le norme Comunitarie

<sup>4</sup> M.INGROSSO, Il disegno di legge delega sul federalismo fiscale, diversivo a futura memoria

<sup>5</sup> C. BUCICCO, Alcuni spunti di riflessione sull'attuazione del federalismo fiscale, rassegna tributaria 5/2009, pagg. 1301 e ss.

riserva di competenza statale in materia di sistema tributario dello Stato e data la mancanza di emanazione, allo stato attuale, dei principi di coordinamento del sistema tributario pervisti ai sensi dell'art.119<sup>6</sup>.

Poiché, allo stato attuale della normativa regionale non risultano sussistere tributi regionali propri (nel senso di tributi istituiti e disciplinati dalla Regione Campania) che possono essere considerati ai fini dell'agevolazione in questione, deve ritenersi che detta agevolazione sia riferibile ai tributi erariali, tenuto conto che è precluso alle regioni il potere di istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato<sup>7</sup>.

Un'agevolazione tributaria nella forma del credito di imposta applicabile ai tributi erariali costituisce un'integrazione alla disciplina dei medesimi, realizzando così una violazione della competenza legislativa in materia del sistema tributario dello stato.

L'articolo 12 è stato, pertanto, dichiarato costituzionalmente illegittimo per violazione dell'articolo 117 II comma lettera e, cost.

Parimenti, è esaminato l'art 25 che configge con l'accreditato orientamento della Corte, la quale ha più volte ha affermato che: "l'ordinamento del diritto privato si pone quale limite alla legislazione regionale in quanto fondato sull'esigenza, sottesa al principio costituzionale di eguaglianza, di garantire nel territorio nazionale l'uniformità della disciplina dettata per i rapporti privati"<sup>8</sup>. Il limite dell'ordinamento privato, quindi, identifica un'area riservata alla competenza esclusiva della legislazione statale e pertanto comprende i rapporti tradizionalmente oggetto di codificazione.

La norma regionale di cui sopra opera nell'ambito della materia dell'ordinamento civile, di cui all'art.117 II comma lettera l, Cost. ed è parimenti stato dichiarato incostituzionale.

### 3) Federalismo fiscale, art.117- limiti e libertà.

Ai fini di una più chiara e esaustiva comprensione della decisione in esame, è bene spendere alcune riflessioni circa l'assetto e i mutamenti che da anni oramai stanno investendo il nostro Paese che, allontanandosi dalla tradizionale configurazione regionale, tende sempre più verso un modello "federale"<sup>9</sup>.

<sup>6</sup> Il riferimento all'art.119 della Costituzione, sembra consentito nel più ampio quadro della ridefinizione dell'assetto complessivo del sistema tributario della Repubblica. Si veda S.F. COCIANI, rassegna tributaria 5/2008

<sup>7</sup> G. FALSITTA, le imposte della regione Sardegna sulle imbarcazioni ed altri beni di "lusso" nelle "secche" dei parametri costituzionali e comunitari

<sup>8</sup> ex plurimis, sentenze n.295 del 2009 e n.352 del2001; analogamente, sent.50 del 2005

<sup>9</sup> a tal proposito R.GUALTIERI, relazione al seminario su "federalismo e riforme istituzionali", nov 2008.

Nella legislazione e nella cultura politica italiana, è sempre stata presente la consapevolezza, nonché la necessità, di far coincidere l'evoluzione della forma dello Stato e delle funzioni amministrative, con una univoca e fedele riforma della finanza regionale e locale, ispirata ai principi del federalismo fiscale.

Così, si è cercato e si cerca ancora di dare maggiore autonomia agli Enti territoriali, in merito alla provvista delle risorse, in merito alla spesa, in virtù di una maggiore autonomia e responsabilità<sup>10</sup>.

L'attuazione del modello federalista non è esente da limiti, l'assetto istituzionale deve difatti essere rispondente al modello europeo del "federalismo regionalista" avente il suo caposaldo nel principio di sussidiarietà, fissato dall'art.5 del trattato CE<sup>11</sup>.

A tal proposito, si osserva che l'art.117 comma I, della Costituzione, impone allo stato e ancor più alla Regioni, i vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali.

Pertanto, a seguito della riforma del Titolo V, le Regioni sono soggette in modo esplicito e diretto oltre che a limiti statali interni, anche all'osservanza degli obblighi di derivazione comunitaria<sup>12</sup>.

Il federalismo fiscale tratteggiato dall'art. 117 attribuisce alla legislazione esclusiva dello Stato la disciplina del sistema contabile e tributario dello Stato stesso, e della perequazione delle risorse finanziarie (comma II, lettera e), mentre inserisce nella legislazione concorrente l'armonizzazione dei bilanci pubblici ed il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario (comma III), lasciando alle regioni " la potestà legislativa in riferimento ad ogni materia non espressamente riservata alla legge dello stato (Comma IV)<sup>13</sup>.

Da quanto accennato si evince che le regioni hanno autonomia normativa primaria in un contesto delimitato da disposizioni nazionali oltre che da quelle comunitarie.

Va ad ogni modo rilevato che, anche in pregio a quanto si discute, da una lettura prudente della norma si arguiscono sì due sistemi tributari, uno Statale e uno Regionale, ma, seguendo l'orientamento della giurisprudenza Costituzionale, ( peraltro non smentito anche nel caso di cui sopra), si deve privilegiare la competenza esclusiva dello Stato, nel senso che quest'ultimo non ha alcun vincolo nello stabilire propri tributi e nell'individuare i presupposti.

<sup>10</sup> L.EINAUDI, "responsabilizzazione delle regioni, province e comuni" in prediche inutili, Torino, 1969

<sup>11</sup> secondo tale principio, previsto dal Trattato CE, la comunità europea interviene solo se gli obiettivi dell'azione non possono essere sufficientemente realizzati dagli Stati membri.

<sup>12</sup> E. DE MITA, La consulta dichiara illegittima la "tassa sul lusso" della Sardegna.

<sup>13</sup> in tal senso, F.GALLO, i principi di diritto tributario:problemi attuali.

Quanto detto, almeno fino a quando il legislatore statale non fissi i principi di coordinamento, rendendo operativa la norma di attuazione dell'art.119<sup>14</sup>.

Ciò ovviamente non esclude che le Regioni esercitino la loro potestà legislativa di imposizione prevedendo tributi regionali e locali aventi però presupposti diversi da quelli statali<sup>15</sup>.

Da quanto sin qui detto ed analizzato nella sentenza in esame, la stessa giurisprudenza Costituzionale, non sembra essersi orientata nel senso di valorizzare pienamente le autonomie finanziarie territoriali, ma sembra essere stata piuttosto attenta nel bilanciare la portata federalista del nuovo art.119 con l'effettività del sistema tributario esistente.<sup>16</sup>

Il legislatore tributario difatti incontra il duplice limite fissato dagli artt.117 e 119 della Costituzione<sup>17</sup>.

Le limitate ipotesi di tributi propri aventi presupposti differenti dai quelli dei tributi statali, sono quelle per le quali la Corte ha riconosciuto il potere delle regioni di stabilirli in linea con il IV comma dell'art. 117 anche in assenza di una specifica norma di coordinamento.

Da ciò ne consegue che , fino a quando la legge Statale non sarà emanata, è vietato alle Regioni di istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato, circostanza che nel caso di specie è stata decisiva ai fini della pronuncia di illegittimità<sup>18</sup>.

#### 4) Fiscalità di vantaggio alla luce dei principi comunitari.

La Corte Costituzionale, nel caso di cui ci si occupa, arricchisce la sua motivazione da un angolazione diversa, in una prospettiva nuova: quella comunitaria.

Tra le varie ipotesi di regionalismi o federalismi fiscali ipotizzabili, solo quelli compatibili con la normativa comunitaria sono accettabili<sup>19</sup>.

Strettamente collegato a quanto sin ora detto è la previsione normativa dell'individuazione, in perfetta linea con il diritto comunitario di forme di fiscalità di sviluppo<sup>20</sup>, intese come supporto al sostegno delle aree sottoutilizzate.

L'esame sin qui svolto consente di valutare gli effetti della "fiscalità di vantaggio"<sup>21</sup> e più in generale, la possibilità da parte di enti sub-statali di prevedere regimi fiscali agevolativi.

<sup>14</sup> sentenza n. 102 del 2008

<sup>15</sup> sent.16 del 2004 "...per quanto riguarda l'assetto dei tributi locali, l'attuazione dell'art.119 richiede il preventivo intervento del legislatore statale, che detti principi e regole di coordinamento della finanza pubblica..."

<sup>16</sup> A. DI PIETRO, autorità e consenso del riparto infrastatale dei poteri impositivi

<sup>17</sup> A. FANTOZZI il diritto tributario

<sup>18</sup> in tal senso, ancora, la sent.37 del 2004, nonché 282 del 2002

<sup>19</sup> P.RUSSO, le agevolazioni e le esenzioni fiscali alla luce dei principi comunitari in materia di aiuti di stato: i poteri del giudice nazionale, in rivista it.dir.pubbl.com.", 2004

<sup>20</sup> G.MELIS, La delega sul federalismo fiscale e la cosiddetta "fiscalità di vantaggio": profili comunitari.

La vexata questio riguarda i “tributi propri regionali”<sup>22</sup>.

Le Regioni hanno qui la facoltà di definire ogni elemento del tributo con il limite che si tratti di un presupposto non coperto da tributo erariale, afflitte inoltre già da non lievi limitazioni derivanti dal diritto comunitario<sup>23</sup>

In situazioni di sconfinamento sia interno(stato-regioni), che transfrontaliero, appropriandosi lo Stato dei presupposti a maggior rilevanza, ciò che residua rischia di risultare inconciliabile con con quei vincoli di coerenza che derivano dal Trattato in ordine nello specifico al “principio di non discriminazione” o alle libertà di circolazione dei lavoratori, delle imprese, dei capitali e dei servizi; quanto alle agevolazioni di tipo territoriale, come nel caso di cui si tratta, la possibilità di mancato rispetto è direttamente proporzionale al crescere della frammentazione del potere impositivo<sup>24</sup>.

Tirando le fila del discorso, il rischio di incompatibilità delle forme di fiscalità di vantaggio con i divieti e i limiti sanciti dal Trattato, è direttamente connesso al crescere incontrollato dell'autonomia finanziaria e tributaria degli Enti locali<sup>25</sup>.

Bisogna inoltre procedere ad un'altra chiosa: tali violazioni intanto sono sì ripetute e frequenti, poiché siamo nell'ipotesi del federalismo cosiddetto asimmetrico, in cui solo alcuni degli enti territoriali sono abilitati ad operare le variazioni<sup>26</sup>.

In perfetta linea con tale orientamento, sono oramai numerose le pronunce che confermano l'orientamento costante volto ad assecondare, in nome del principio unitario, gli interventi del legislatore Statale che sottraggono competenze alle Regioni.

Questo modus operandi è pienamente rispondente al modello comunitario, per il quale la decisione fiscale, specie se di “vantaggio”, deve essere adottata dalla autorità locale senza sovrapposizione di alcun genere rispetto a quella Statale.

Il tutto in un'ottica di “responsabilità fiscale” che rischia di determinare che qualsiasi forma di fiscalità di vantaggio sia selettiva e pertanto discriminatoria in violazione dei tre art. del Trattato: 87, 88, 89<sup>27</sup>.

---

<sup>21</sup> A.ZANARDI, “federalismo e concorrenza fiscale”, la fiscalità di vantaggio è intesa in senso ampio, riferito ad interventi agevolativi territorialmente localizzati, rilevanti sul piano della valutazione comunitaria(....).

<sup>22</sup> tra i sostenitori dell'utilizzo di tributi propri v.P.GIARDA “le regole del federalismo fiscale nell'art.119”

<sup>23</sup> F.GALLO, Ancora in tema di autonomia tributaria delle Regioni e degli Enti locali nel nuovo Titolo V della Costituzione, in Rass.Trib.n.4/2005.

<sup>24</sup> v. Corte di giustizia, 11 settembre 2008, C-11/07, Eckelkamp, in “il fisco”, n.37 del 2008

<sup>25</sup> C.SACCHETTO, Il diritto comunitario e l'ordinamento tributario italiano.

<sup>26</sup> A.DI PIETRO, Federalismo e devoluzione nella recente riforma costituzionale: profili fiscali, in “Rass.TRib.”, n.4/2006.

<sup>27</sup> v.Corte di giustizia sent.21 giugno 2007, C-173/05

L'interpretazione finora invalsa dei limiti europei ha rappresentato un grave ostacolo all'introduzione in Europa di forme compiute di federalismo fiscale<sup>28</sup>, laddove per federalismo fiscale si intenda la devoluzione dagli stati centrali, verso enti territoriali non statali, di poteri di modulazione del sistema tributario<sup>29</sup>.

Vige la presunzione che l'aiuto-agevolazione tributaria, proprio perché misura selettiva, produce effetti distorsivi, è incompatibile con il diritto comunitario ed è pertanto illegittima.

Per escludere il carattere selettivo della misura, e dunque, per essere pienamente rispondenti alle norme comunitarie, si è stabilito che il provvedimento sia stato emesso da un Ente nell'esercizio di un potere autonomo rispetto al governo centrale, in un'ottica di "autonomia decisionale" dove l'unico requisito è la sufficiente autonomia<sup>30</sup>.

Ciò detto, appare ovvio che, in assenza di un'attuazione completa dell'art.119 della Cost., l'autonomia delle Regioni Italiane è incompleta, con conseguente illegittimità delle misure eventualmente adottate tra le quali rientrano le forme di fiscalità di sviluppo o di vantaggio come visto nella disamina della seguente fattispecie.

## 5) Conclusioni.

Da quanto sin qui chiarito ed approfondito, per l'effettiva realizzazione del federalismo fiscale, alla luce dell'attuazione dell'art.119 Cost., sembra che la strada da percorrere sia ancora lunga.

Non si può far passare sotto silenzio l'osservazione che l'art.119 della Costituzione prevede tra l'altro, uno stretto collegamento tra la realizzazione dell'autonomia di entrata e di spesa e i nuovi rapporti tra Stato, Regioni, ed Enti locali previsti dagli artt.114, 117 e 118 della costituzione.

La mancata effettiva attuazione della riforma del titolo V ha reso impossibile tale collegamento e ha generato uno squilibrio del sistema istituzionale che, se da un lato ha decentrato le decisioni, dall'altro non ha decentrato le risorse, rendendo impossibile la

<sup>28</sup> M.V.SERRANO', pone il problema della sopravvivenza della legislazione di favore del Mezzogiorno italiano in base alla sentenza delle "Azzorre".

<sup>29</sup> L.ANTONINI E M.BARBERO "un'importante apertura verso la fiscalità di vantaggio a favore delle imprese", in "Riv.dir.fin.sc.fin.", 2006, II

<sup>30</sup> FANTOZZI, problemi di adeguamento dell'ordinamento fiscale nazionale alle sentenze della Corte europea di giustizia e alle decisioni della Commissione CE

responsabilizzazione degli Enti locali desautorandoli di fatto di qualsivoglia potere, rendendo vani i miraggi di federalismo.

Inoltre, se dunque le Regioni potranno agire entro vincoli assai stringenti come sopra delineati, ovvero entro i limiti fissati dalla legislazione statale, e nel rispetto del diritto comunitario, viene da chiedersi in cosa possa consistere la tanto conclamata autonomia di tali Enti specie in considerazione alla fiscalità di vantaggio che a tale autonomia è connessa.

In ogni caso, anche a riverbero di quanto chiarito precedentemente, i limiti derivanti dal diritto comunitario, non sembrano a riguardo costituire un problema maggiore di quello che deriva dalla reale mancanza di convalidati spazi di autonomia degli Enti territoriali.