

Sentenza: 31/10/2012, n. 241

Materia: finanza regionale

Limiti violati: a) gli artt. 3, 117 e 119 della Costituzione ed il principio di leale collaborazione;
b) gli artt. 48-bis e 50, comma quinto, della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 4 (Statuto speciale per la Valle d'Aosta), in relazione all'art. 1 del decreto legislativo 22 aprile 1994, n. 320 (Norme di attuazione dello statuto speciale della regione Valle d'Aosta), all'art. 8 della legge 26 novembre 1981, n. 690 (Revisione dell'ordinamento finanziario della regione Valle d'Aosta), e all'art. 27 della legge 5 maggio 2009, n. 42 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione);
c) gli artt. 48, 49, 63, commi primo e quinto, 65 della legge costituzionale 31 gennaio 1963, n. 1 (Statuto speciale della Regione Friuli-Venezia Giulia), 4, comma primo, del d.P.R. 23 gennaio 1965, n. 114 (Norme di attuazione dello statuto speciale della regione Friuli-Venezia Giulia in materia di finanza regionale), e 6, comma 2, del decreto legislativo 2 gennaio 1997, n. 8 (Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Friuli-Venezia Giulia recanti modifiche ed integrazioni al d.P.R. 23 gennaio 1965, n. 114, concernente la finanza regionale);
d) gli artt. 36 e 37 del r.d.lgs. 15 maggio 1946, n. 455 (Approvazione dello statuto della Regione siciliana), convertito in legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2, in relazione all'art. 2 del d.P.R. 26 luglio 1965, n. 1074 (Norme di attuazione dello Statuto della Regione siciliana in materia finanziaria);
e) gli artt. 7 e 8 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna);

Ricorrenti: Valle d'Aosta, Friuli Venezia Giulia, Regione Siciliana, Sardegna

Oggetto: decreto legge 13 agosto 2011, n.138 (Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo) convertito con modificazioni dalla legge 14 settembre 2011, n.148;

Esito: illegittimità costituzionale dell'articolo 2 commi 5-bis e 5-ter, del d.l.138/2011, nella parte in cui dispone che la riserva allo Stato del gettito delle entrate derivanti da tali commi si applica alla Regione siciliana con riguardo a tributi spettanti alla Regione ai sensi del r.d.lgs. 15 maggio 1946, n. 455 (Approvazione dello statuto della Regione siciliana), convertito in legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2, e dal d.P.R. 26 luglio 1965, n. 1074 (Norme di attuazione dello Statuto della Regione siciliana in materia finanziaria);

- cessazione della materia del contendere in ordine alle questioni di legittimità costituzionale del combinato disposto degli artt. 2, comma 36, primo e secondo periodo, e 1, comma 6, del d.l. 138/2011, promosse dalla Regione autonoma Sardegna, in riferimento agli artt. 3, 117 e 119 della Costituzione ed agli artt. 7 e 8 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna);

-inammissibilità delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 36, del d.l.138/2011 promosse dalla Regione autonoma Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste in riferimento all'art. 8 della legge 26 novembre 1981, n. 690 (Revisione dell'ordinamento finanziario della regione Valle d'Aosta) ed in riferimento al principio di leale collaborazione nonché agli artt. 48-bis e 50, comma quinto, della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 4 (Statuto speciale per la Valle d'Aosta), in relazione all'art. 1 del decreto legislativo 22 aprile 1994, n. 320 (Norme di attuazione dello statuto speciale della regione Valle d'Aosta);

-inammissibilità delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 1, del d.l. 138/2011 promosse dalla Regione siciliana in riferimento agli artt. 36 e 37 del r.d.lgs. n. 455 del 1946, convertito in legge costituzionale n. 2 del 1948, in relazione all'art. 2 del d.P.R. n. 1074 del 1965;

-non fondatezza di tutte le altre questioni di legittimità costituzionale sollevate;

Estensore nota: Ilaria Cirelli

La Regione autonoma Valle d'Aosta, la Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia, la Regione siciliana e la Regione autonoma Sardegna hanno promosso questioni principali di legittimità costituzionale di numerose disposizioni del d.l. 138/2011.

La sentenza esaminata si limita alle questioni relative agli artt. 1 e 2 del decreto in oggetto, restando riservata a separate pronunce la decisione di quelle riguardanti altre disposizioni del decreto.

Le Regioni ricorrenti impugnano disposizioni che prevedono, in un caso, una diminuzione di entrate erariali (art. 2, comma 6, nella parte impugnata dalla Regione siciliana) oppure, negli altri casi, riservano allo Stato (art. 2, comma 36) le maggiori entrate derivanti dalla diminuzione di agevolazioni (art. 1, comma 6), dall'introduzione di nuovi giochi e lotterie o dall'aumento dell'accisa sui tabacchi lavorati (art. 2, comma 3), da specifiche misure attinenti a prelievi tributari (art. 2, commi 1, 2, 2-bis, 2-ter, 2-quater, 3, 5-bis, 5-ter, 6 nella parte impugnata dalla Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia, 35-octies, 36-bis, 36-quater, 36-quinquies e 36-decies), nonché, in generale, dall'attività di contrasto all'evasione fiscale (art. 2, comma 36, terzo e quarto periodo).

La diminuzione di entrate erariali, comportando una riduzione del gettito spettante per statuto alla Regione siciliana, viene censurata per l'impoverimento arrecato alla finanza regionale. La riserva allo Stato delle suddette maggiori entrate è, a sua volta, ritenuta lesiva dell'autonomia finanziaria delle ricorrenti, le quali lamentano la violazione delle disposizioni statutarie e delle relative norme di attuazione che attribuiscono ai bilanci regionali quote delle entrate derivanti dal gettito di tributi erariali riscossi nei rispettivi territori; pongono condizioni per la riserva allo Stato dell'intero gettito di tali tributi; prevedono, comunque, peculiari procedure consensuali per le modifiche dell'ordinamento finanziario delle Regioni a statuto speciale.

Il presupposto interpretativo di tutte le censure, ivi comprese quelle in cui vengono evocati a parametro, oltre a norme di rango statutario, anche articoli della Costituzione, risiede nella ritenuta applicabilità delle norme impugnate alle Regioni ricorrenti.

L'Avvocatura generale dello Stato ha preliminarmente eccepito l'inammissibilità di tutte le questioni, affermando che le disposizioni censurate non sottraggono risorse alle Regioni e, quindi, non arrecano alcun lesioni dirette e concrete alla loro autonomia finanziaria.

L'eccezione dell'Avvocatura dello Stato, secondo la Corte, non è fondata. A tal fine essa in primo luogo interpreta l'art. 19-bis del d.l.138/2011 il quale, nel disciplinare, in via generale, il rapporto tra il decreto e gli enti ad autonomia differenziata, dispone che: *L'attuazione delle disposizioni del presente decreto nelle regioni a statuto speciale e nelle province autonome di Trento e Bolzano avviene nel rispetto dei loro statuti e delle relative norme di attuazione e secondo quanto previsto dall'articolo 27 della 42/200*".

Al riguardo la Corte afferma che l'*attuazione* del decreto deve essere intesa nell'*accezione di applicazione* delle norme dello stesso. Inoltre la norma pone una clausola di salvaguardia degli enti ad autonomia speciale e opera un rinvio espresso all'art. 27 della l.42/2009 che prevede che le Regioni a statuto speciale concorrano al conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà ed all'esercizio dei diritti e doveri da essi derivanti, nonché al patto di stabilità interno ed all'assolvimento degli obblighi posti dall'ordinamento comunitario, nel rispetto degli statuti speciale secondo criteri e modalità stabiliti da norme di attuazione dei rispettivi statuti, da definire, con le procedure previste dagli statuti medesimi.

Secondo la Consulta ne consegue che l'art. 19-bis, nel richiedere la necessità del rispetto degli statuti speciali ha la precisa funzione di rendere applicabile il decreto agli enti ad autonomia differenziata solo a condizione che siano "rispettati" gli statuti speciali e quindi, per quanto attiene alle maggiori entrate erariali derivanti dal decreto, soltanto se l'integrale riserva quinquennale allo Stato del gettito prevista in via generale dal comma 36 dell'art. 2 sia consentita da tali statuti. Pertanto, quando il contrasto non sussista o, pur sussistendo, opera la clausola di salvaguardia che determina l'inapplicabilità della norma denunciata alle Regioni a statuto speciale, la questione deve essere comunque dichiarata non fondata. E ciò perché, nel caso in cui il contrasto non sussista, non c'è, ovviamente, alcuna violazione della normativa statutaria e, nel caso in cui il contrasto sussista, la clausola di salvaguardia impedisce l'applicabilità alle ricorrenti della normativa impugnata.

Il richiamo all'art. 27 della l.42/2009 conferma, inoltre, che il d.l. 138/2011 si applica agli enti ad autonomia differenziata solo se conforme ai loro statuti ed alle relative norme di attuazione.

Ciò premesso la Corte passa a valutare se *le singole* norme impuginate *rispettano* gli statuti speciali e, quindi, se sono o meno applicabili alle Regioni autonome ricorrenti.

La Regione autonoma Valle d'Aosta impugna l'art. 2 del d.l. 138/2011, limitatamente ai commi 3, secondo e quarto periodo, e 36. Viene denunciata la violazione del principio di leale collaborazione, nonché degli artt. 48-bis e 50, comma quinto, dello statuto speciale (legge costituzionale n. 4 del 1948), dell'art. 1 delle norme di attuazione statutarie (d.lgs. n. 320/1994), dell'art. 8 della legge di revisione dell'ordinamento finanziario della Regione ricorrente (legge n. 690/1981) nonché dell'art. 27 della l.42/2009.

Il secondo e quarto periodo del comma 3 dell'art. 2 del d.l. 138/2011 sono impugnati nella parte in cui prevedono l'integrale attribuzione allo Stato delle maggiori entrate derivanti dall'aumento dell'aliquota di base dell'accisa sui tabacchi lavorati. La Regione autonoma lamenta che la norma censurata riservi allo Stato detta maggiore entrata, nonostante che non sussistano le condizioni previste dall'art. 8 della l. 690/1981 per tale riserva. Tale parametro prevede che "Il provento derivante alla regione Valle d'Aosta da maggiorazioni di aliquote e da altre modificazioni dei tributi ad essa devoluti ove sia destinato per legge, ai sensi dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione, per la copertura di nuove o maggiori spese che sono da effettuare a carico del bilancio statale, è riversato allo Stato "nella misura determinata per ciascun esercizio finanziario con decreto dei Ministri delle finanze e del tesoro, d'intesa con il presidente della giunta regionale".

La questione non è ritenuta fondata dalla Consulta.

L'accisa sui tabacchi lavorati è infatti un tributo devoluto alla Regione autonoma ricorrente, ai sensi del primo comma dell'art. 8 della l. 690/1981. Infatti, l'art. 4, comma 2, lettera e), della medesima legge riserva espressamente alla Regione autonoma *l'intero gettito dell'accisa sui tabacchi*. Deve pertanto ritenersi devoluto alla Regione, ai sensi di tali parametri, anche il maggior gettito derivante dall'aumento dell'aliquota della suddetta accisa.

In base, poi, al secondo comma del medesimo art. 8 l. 690/1981, per poter legittimamente “riversare allo Stato”, tale maggiore entrata tributaria, occorre anche una specifica determinazione ministeriale sulla misura del “riversamento”, che deve essere adottata *d’intesa* con il Presidente della Giunta regionale. Inoltre tale intesa, nella specie, non è intervenuta. Vi è dunque un contrasto con i parametri statutari evocati.

Opera, pertanto, la menzionata clausola di salvaguardia di cui al ricordato art. 19-bis, con conseguente inapplicabilità alla ricorrente della norma impugnata e comporta, quindi, la non fondatezza della questione in riferimento a tutti i parametri evocati dalla Regione.

Per quanto concerne l’impugnazione del comma 36 dell’art. 2 del d.l. 138/2011 la Regione lamenta, anche in tale caso, la violazione dell’art. 8 della l. 690/1981, il quale indica le condizioni per riservare allo Stato i proventi derivanti dalle maggiorazioni di aliquote e da altre modificazioni dei tributi devoluti alla Regione stessa.

La questione è ritenuta inammissibile per l’indeterminatezza del suo oggetto.

Infatti, secondo la Corte, la ricorrente omette di precisare quali siano le specifiche maggiori entrate previste dal d.l. n. 138/2011 che costituiscono proventi di tributi ad essa devoluti ai sensi delle norme statutarie e dell’ordinamento finanziario della Regione.

La Regione autonoma Valle d’Aosta prospetta, infine, una censura generale che investe tutte le disposizioni da essa impuginate. Afferma infatti che tali disposizioni avrebbero apportato modifiche alla normativa statutaria o di attuazione statutaria in materia di ordinamento finanziario della Regione senza aver seguito le peculiari procedure consensuali necessarie a tale fine. La Corte, ai fini della decisione, distingue tra le questioni aventi ad oggetto il secondo ed il quarto periodo del comma 3 dell’art. 2 del d.l. 138/2011 e quella avente ad oggetto il comma 36 dell’art. 2 del medesimo decreto.

Le questioni riguardanti il comma 3 non sono fondate. Le disposizioni del decreto che derogano al regime statutario delle compartecipazioni regionali al gettito di tributi erariali non trovano applicazione nei confronti della Regione ricorrente e, conseguentemente, sono inidonee ad apportare modifiche al suo ordinamento finanziario.

Quanto alla questione riguardante il comma 36, la questione è inammissibile per l’indeterminatezza del suo oggetto. Anche in questo caso, infatti, la ricorrente omette di precisare quali siano le specifiche *maggiori entrate* previste dal d.l.138/2011 che costituiscono proventi di tributi ad essa devoluti ai sensi delle norme statutarie e dell’ordinamento finanziario della Regione.

La Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia impugna l’art. 2 del d.l. 138/2011, limitatamente ai commi 2, 2-bis, 2-ter, 2-quater, 6, 36, 36-bis, 36-quater, 36-quinquies e 36-decies. La ricorrente deduce che l’integrale riserva allo Stato delle maggiori entrate derivanti dalle disposizioni censurate si pone in contrasto con il principio di leale collaborazione e con gli artt. 48, 49, 63, commi primo e quinto, 65 dello statuto speciale, con l’art. 4, comma primo, delle norme di attuazione statutaria e con l’art. 6, comma 2, delle ulteriori norme di attuazione statutaria in materia di finanza regionale.

Secondo la Corte le questioni non sono fondate perché le norme impuginate non si applicano alla Regione ricorrente in conseguenza dell’operatività della clausola di salvaguardia di cui all’art. 19-bis del d.l.138.

Non si verifica, infatti, la condizione prevista da tale clausola cioè il rispetto della normativa statutaria per l'applicazione delle norme del decreto-legge agli enti ad autonomia differenziata.

In primo luogo, viene denunciato il comma 2 dell'art. 2 del d.l. 138, che prevede un temporaneo contributo di solidarietà in misura pari al 3 per cento sulla parte del reddito complessivo eccedente l'importo di 300.000 euro lordi annui.

La disposizione è impugnata in combinato disposto con il già citato comma 36 del medesimo art. 2 per violazione del combinato disposto dell'art. 49, primo comma, alinea e numero 1), dello statuto e dell'art. 4, comma primo, del d.P.R. n. 114/1965 (Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Friuli-Venezia Giulia in materia di finanza regionale).

La normativa impugnata è in contrasto con lo statuto e le sue norme di attuazione, il cui rispetto è invece richiesto dal più volte citato art. 19-bis del d.l.138/2011, al fine dell'applicabilità di detta normativa agli enti ad autonomia differenziata.

Va infatti rilevato, in proposito, che l'entrata in esame ha natura indiscutibilmente tributaria, in quanto presenta la struttura di una sovrimposta dell'IRPEF. Dalla natura di imposta sui redditi discende la spettanza allo Stato non dell'intero gettito del contributo di solidarietà riscosso nel territorio regionale, ma solo dei quattro decimi del medesimo gettito, come previsto dalla norma di attuazione statutaria.

Nella specie, poi, non risulta realizzata alcuna delle ipotesi statutarie di riserva integrale allo Stato delle entrate erariali. Con riferimento al citato primo comma dell'art. 4 del d.P.R. n. 114/1965, infatti, ricorrono solo i requisiti relativi alla delimitazione temporale del gettito ed alla sua quantificabilità e distinta contabilizzazione nel bilancio statale (prevista dal secondo periodo del comma 36), ma non ricorre anche il requisito consistente nella copertura di nuove specifiche spese di carattere non continuativo, richiesto anch'esso dal parametro.

Vengono poi impuginate dalla ricorrente i commi 2-bis, 2-ter e 2-quater dell'art. 2, in combinato disposto con il comma 36 del medesimo art. 2, il quale, come si è già visto, riserva integralmente all'Erario per cinque anni e con separata contabilizzazione le maggiori entrate derivanti dall'intero decreto-legge. In particolare, i commi 2-bis, 2-ter, 2-quater: a) prevedono l'aumento dal 20 al 21 per cento dell'aliquota dell'IVA e specifiche modalità di calcolo dell'imponibile per alcuni contribuenti b) disciplinano il regime temporale di applicazione di tali disposizioni attribuendo loro effetto dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge; c) precisano i casi ed i tempi in cui detta variazione dell'aliquota dell'IVA non si applica nei confronti dello Stato e di altri enti pubblici. La ricorrente afferma che non ricorrono le condizioni statutarie per tale integrale riserva allo Stato e, pertanto, denuncia il contrasto dei suddetti commi con il combinato disposto dell'art. 49, primo comma, numero 4), dello statuto ed il sopra citato art. 4, comma primo, del d.P.R. n. 114/1965.

Anche in questo caso la normativa impugnata non presenta quella conformità allo statuto ed alle relative norme di attuazione che è, invece, richiesta dall'art. 19-bis del d.l.138/2011.

L'aumento di gettito derivante dall'incremento dell'aliquota dell'IVA che, in base all'art. 49 dello statuto, spetterebbe per i 9,1 decimi alla Regione ricorrente è riservato interamente all'Erario dal comma 36 dell'art. 2 del d.l.138/2011. La normativa censurata non soddisfa, tuttavia, le sopra ricordate condizioni fissate dal primo comma dell'art. 4 del d.P.R. n. 114/1965 per una tale integrale riserva allo Stato, in quanto non ricorre il requisito della specificità della destinazione del gettito.

La Regione Friuli-Venezia Giulia impugna poi il comma 3 dell'art. 2, nella parte in cui, in combinato disposto con il piú volte richiamato comma 36 dello stesso articolo, riserva per un quinquennio allo Stato la maggiore entrata, separatamente contabilizzata, derivante dall'aumento dell'aliquota di base dell'accisa sui tabacchi lavorati. Anche qui, la ricorrente deduce che non ricorrono le condizioni statutarie per l'integrale riserva del gettito allo Stato e, pertanto, denuncia la violazione del combinato disposto dell'art. 49, primo comma, numero 7), dello statuto e del primo comma dell'art. 4 del d.P.R. n. 114/1965.

La Corte osserva, citando la propria giurisprudenza in materia, che le accise, pur avendo la struttura delle imposte di produzione esigibili al momento dell'immissione al consumo, vanno annoverate, tra le imposte sul consumo intese in senso lato. L'accisa sui tabacchi lavorati connotandosi appunto tra quest'ultime, rientra nella sfera applicativa dell'evocato parametro statutario. Ne deriva che alla Regione ricorrente dovrebbero essere assegnati i nove decimi del gettito relativo, laddove il comma 36 dell'art. 2 riserva interamente allo Stato anche tale maggiore entrata tributaria. Né ricorre, per le stesse considerazioni svolte nei due punti precedenti, la condizione della copertura di nuove specifiche spese richiesta per la riserva integrale allo Stato del gettito dall'evocato art. 4, comma primo, del d.P.R. n. 114/1965.

Non sussiste quindi il rispetto dei parametri statutarie, richiesto dall'art. 19-bis del d.l. 138/2011 per rendere applicabile alla ricorrente la normativa impugnata.

La medesima ricorrente impugna poi il combinato disposto dei commi 6 e 36 dell'art. 2, in quanto riserva per un quinquennio allo Stato, con separata contabilizzazione, il maggior gettito complessivo derivante dalla fissazione nella misura unica del 20 per cento delle ritenute e delle imposte sostitutive sui redditi di capitale di cui all'art. 44 del d.P.R. n. 917/1986 e sui redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), dello stesso decreto. La riconduzione del prelievo alla medesima percentuale del 20 per cento, eliminando la precedente varietà di aliquote sui predetti redditi, ha comportato in alcuni casi una riduzione della precedente aliquota in altri casi un aumento. La ricorrente impugna tali norme in quanto, introducendo una misura unica dell'aliquota stessa, essa comporta complessivamente una maggiore entrata tributaria, integralmente attribuita allo Stato. La Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia afferma cioè che non ricorrono le condizioni previste dalle norme di attuazione statutaria per tale integrale riserva all'Erario e, pertanto, deduce il contrasto: a) con gli articoli 49 dello statuto e 25, comma 6, della l. 448/2001, n. (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2002), in base ai quali alla Regione spettano, ove le somme siano riscosse nel suo territorio, i sei decimi dell'imposta sostitutiva su interessi, premi e altri frutti di talune obbligazioni e titoli similari per i soggetti residenti nonché i 4,965 decimi dell'imposta sostitutiva sui redditi da capitale da fonte estera; b) con l'art. 4, comma primo, del d.P.R. n. 114/1965 il quale, come già visto, specifica le condizioni per attribuire il gettito integralmente allo Stato.

Va rilevato, in proposito, che le maggiori entrate cui fa riferimento la disposizione denunciata hanno sicuramente natura tributaria e, precisamente, di imposte sui redditi. Da tale natura dei prelievi discende la spettanza allo Stato non dell'intero loro maggior gettito complessivo, ma solo della quota di esso che residua rispetto a quella attribuita alla Regione autonoma dai suddetti parametri statutarie. Né ricorre il requisito di specificità richiesto per la riserva integrale allo Stato del gettito dall'evocato art. 4, comma primo, del d.P.R. n. 114/1965.

Anche in questo caso, dunque, l'applicabilità alla Regione ricorrente della denunciata normativa è impedita dal citato art. 19-bis del d.l.138/2011.

La Regione autonoma impugna anche i commi 36-bis, 36-quater, 36-quinquies e 36-decies dell'art. 2 del d.l. 138/2011. I commi 36-bis e 36-quater dispongono, rispettivamente, l'incremento, ai fini dell'IRES, della quota di utili netti annuali delle società cooperative destinati alla riserva obbligatoria che sono sottratti al regime di esenzione, nonché l'esclusione dal regime di esenzione anzidetto del 10 per cento di tali riserve. I commi 36-quinquies e 36-decies prevedono la maggiorazione dell'aliquota IRES, pari a 10,5 punti percentuali, a carico sia delle società (cosiddette "di comodo") di cui all'art. 30, comma 1, della l. 724/1994 (Misure di razionalizzazione della finanza pubblica) sia delle società che presentano per tre periodi di imposta consecutivi dichiarazioni in perdita fiscale. La ricorrente sostiene che la riserva quinquennale all'Erario dell'intero ammontare di tali maggiori entrate è illegittima, perché non sussistono le condizioni indicate dalle norme di attuazione statutaria per tale riserva. Lamenta, pertanto, la violazione del combinato disposto dell'art. 49, primo comma, numero 2), dello statuto e del più volte citato primo comma dell'art. 4 del d.P.R. n. 114/1965.

Le norme denunciate costituiscono maggiori entrate derivanti dall'IRES, cioè dall'imposta che ha sostituito l'abrogata IRPEG, menzionata dallo statuto. L'assimilabilità, a tali fini, tra l'IRES e l'IRPEG rende applicabile alla fattispecie l'art. 49, primo comma, numero 2), dello statuto, che, attribuendo alla Regione i quattro decimi e mezzo del gettito dell'«imposta sul reddito delle persone giuridiche», non consente l'integrale attribuzione allo Stato di tale gettito. Né tale attribuzione è consentita dalla normativa di attuazione statutaria, perché, come osservato nei quattro punti precedenti, non ricorre la condizione della specificità della destinazione del gettito, richiesta a tal fine dalla normativa.

La normativa impugnata contrasta, pertanto, con gli evocati parametri statuari e, dunque, ai sensi dell'art. 19-bis del d.l. 138/2011, non è applicabile alla ricorrente.

Infine la ricorrente prospetta una censura generale che investe tutte le norme da essa impuginate. Essa assume che tali norme avrebbero apportato modifiche alla normativa statutaria o di attuazione statutaria in materia di ordinamento finanziario della Regione senza aver seguito le peculiari procedure consensuali necessarie a tale fine, previste, in particolare, dagli artt. 63, commi primo e quinto, e 65 dello Statuto.

La già rilevata inapplicabilità di tutte le disposizioni impuginate dalla Regione autonoma per l'operare della clausola di cui all'art. 19-bis del d.l. 138/2011 fa venire meno il presupposto su cui si fonda il vizio denunciato e ne comporta la non fondatezza.

La Regione siciliana impugna i commi 1, 2, 2-bis, 2-ter, 2-quater, 3, secondo e quarto periodo, 5-bis, 5-ter, 6, 35-octies, 36, terzo periodo, dell'art. 2 del d.l. 138, per violazione degli artt. 36 e 37 del r.d.lgs. n. 455/1946, convertito in legge costituzionale n. 2 del 1948, in relazione all'art. 2 del d.P.R. n. 1074/1965.

La difesa dello Stato ha eccepito l'inammissibilità di tali censure, deducendone la genericità. La Corte considera l'eccezione non fondata.

La Regione siciliana impugna, in primo luogo, l'art. 2, comma 6, nella parte in cui prevede una "minore entrata" per effetto della fissazione della misura unica del 20 per cento delle ritenute e delle imposte sostitutive sui redditi di capitale di cui all'art. 44 del d.P.R. n. 917/1986 e sui redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies) dello stesso decreto. Infatti la riconduzione del prelievo alla medesima percentuale del 20 per cento, elimina la precedente varietà di aliquote sui predetti redditi, e comporta in alcuni casi una riduzione ed in altri casi un aumento

dell'aliquota preesistente. Sono evocati a parametri l'art. 36 dello statuto e l'art. 2 delle correlative norme di attuazione in materia finanziaria.

Secondo la Corte la questione non è fondata. Essa innanzitutto osserva che gli effetti della norma denunciata devono essere considerati nel loro complesso e, pertanto, è possibile che essi determinino un incremento netto di gettito e, quindi, una maggiore entrata, di natura indubbiamente tributaria. Tanto basta a inficiare la correttezza del diverso presupposto da cui muove la ricorrente, la quale, nella sua censura, ha ommesso di considerare l'effetto globale dell'unitaria manovra fiscale introdotta con la disposizione impugnata. Di qui la non fondatezza della censura per l'erronea ricostruzione del quadro normativo.

In ogni caso, anche ammettendo che il comma 6 comporti, nell'insieme, una riduzione di gettito, non sarebbero violati, comunque, i parametri evocati, perché da questi non è desumibile alcun principio di invarianza di gettito per la Regione in caso di modifica di tributi erariali. Al riguardo la Corte ribadisce in conformità alla propria giurisprudenza che le norme statutarie e di attuazione non stabiliscono, a favore della Regione, la garanzia della disponibilità di entrate tributarie non inferiori a quelle ottenute in passato: onde nel caso di abolizione di tributi erariali il cui gettito era devoluto alla Regione, o di complesse operazioni di riforma e di sostituzione di tributi possono aversi, senza violazione costituzionale, anche riduzioni di risorse per la Regione, purché non tali da rendere impossibile lo svolgimento delle sue funzioni. Poiché la Regione, nella specie, non ha fornito la dimostrazione che la dedotta riduzione di gettito rende impossibile lo svolgimento delle funzioni regionali, deve ritenersi che la norma impugnata non comporta una violazione dello statuto e delle norme di attuazione e quindi soddisfa la più volte richiamata condizione prevista dall'art. 19-bis ai fini della diretta applicabilità della disposizione denunciata alla ricorrente.

La Regione siciliana impugna, in secondo luogo, le misure riguardanti le «maggiori entrate» previste dai commi 1, 2, 2-bis, 2-ter, 2-quater, 3, secondo e quarto periodo, 5-bis, 5-ter, 35-octies, 36, terzo periodo, dell'art. 2 del d.l. 138, deducendo di avere diritto all'attribuzione del gettito corrispondente, con conseguente illegittimità della sua devoluzione all'Erario.

Tutte queste maggiori entrate sono riservate al bilancio statale e la ricorrente deduce che la riserva allo Stato delle suddette maggiori entrate, riscosse nel territorio siciliano, viola i sopra ricordati artt. 36 dello statuto speciale e 2 del d.P.R. n. 1074/1965, perché mancherebbero le condizioni statutariamente previste per l'operatività della riserva.

L'art. 36, primo comma, dello statuto, in combinato disposto con l'art. 2, primo comma, del d.P.R. n. 1074/1965 indica le seguenti tre condizioni per l'eccezionale riserva allo Stato del gettito delle entrate erariali: a) la natura tributaria dell'entrata; b) la novità di tale entrata; c) la destinazione del gettito con apposite leggi alla copertura di oneri diretti a soddisfare particolari finalità contingenti o continuative dello Stato specificate nelle leggi medesime.

In proposito secondo la Corte, occorre constatare, innanzitutto, che il censurato comma 3 dell'art. 2 riguarda una delle entrate tributarie nominativamente riservate allo Stato dallo statuto d'autonomia. Gli impugnati secondo, terzo e quarto periodo del comma 3 dell'art. 2 stabiliscono l'aumento dell'aliquota di base dell'accisa sui tabacchi lavorati. Le maggiori entrate che ne derivano sono attribuite allo Stato.

La Corte giudica non fondata la questione sollevata dalla Regione siciliana in ordine alla spettanza ad essa del gettito derivante dall'aumento dell'aliquota di base di detta accisa. La riserva allo Stato del prelievo in esame, infatti, è conforme ai parametri evocati, in quanto espressamente prevista da due distinte disposizioni statutarie e di attuazione statutaria.

Tali disposizioni sono: in primo luogo, gli artt. 36, secondo comma, dello statuto siciliano e 2, secondo comma, lettera a), del d.P.R. n.1074/1965; in secondo luogo gli artt. 36, secondo comma, del medesimo statuto e 2, secondo comma, lettera b), del d.P.R. n. 1074/1965, nonché la Tabella B) allegata a tale decreto del Presidente della Repubblica. Pertanto secondo la Corte la normativa denunciata, essendo conforme agli statuti, si applica legittimamente, ai sensi all'art. 19-bis del d.l.138/2011, alla Regione ricorrente. Di qui la non fondatezza della questione promossa, per difetto di contrasto con i parametri statuari e di attuazione statutaria.

Con riferimento alle questioni riguardanti le entrate erariali previste dai commi 5-bis e 5-ter, la Corte rileva che tali entrate sono accessorie ad altre entrate, e di natura diversa a seconda dell'entrata cui accedono, cioè, a seconda dell'oggetto dei singoli condoni, sanatorie o controlli. Ne consegue che, nel caso in cui il condono, la sanatoria o il controllo abbiano ad oggetto entrate tributarie interamente e nominativamente riservate all'Erario in base alla normativa statutaria come le accise, le questioni devono essere dichiarate non fondate, non sussistendo alcun contrasto con i parametri statuari ed essendo quindi le norme impugnate direttamente applicabili alle Regioni a statuto speciale ai sensi dell'art. 19-bis. Nel caso in cui, invece, il condono, la sanatoria o il controllo abbiano ad oggetto entrate non nominativamente riservate allo Stato dalla normativa di rango statutario, è necessario valutare, preliminarmente, se la riserva del relativo gettito allo Stato rispetti le tre condizioni che, in base allo statuto, debbono congiuntamente ricorrere per l'eccezionale e integrale riserva statale di tale gettito.

Va rilevato che per dette entrate ricorre indubbiamente la prima delle suddette tre condizioni, rappresentata dal carattere tributario dell'entrata erariale. Non ricorrono invece le altre due condizioni.

In particolare quanto alla seconda condizione, relativa alla novità dell'entrata tributaria, la Corte ricorda la propria giurisprudenza e alla stregua dei criteri da essa formulati sul punto, deve escludersi che l'entrata di cui al comma 5-bis (recupero di somme dichiarate e non versate dai contribuenti che si sono avvalsi del condono) costituisca una nuova entrata, riguardando essa somme già dovute in base alla precedente normativa fiscale. La riserva allo Stato delle entrate di cui ai commi 5-bis e 5-ter (per la parte relativa agli ulteriori controlli fiscali) non è, pertanto, consentita dallo statuto.

Quanto alla terza condizione, relativa alla specificità della destinazione del gettito della nuova entrata, la Corte ricorda che essa può considerarsi soddisfatta quando la legge statale stabilisce che il gettito sia utilizzato per la copertura di oneri diretti a perseguire "particolari finalità contingenti o continuative dello Stato" specificate nella legge stessa (sentenza n. 135/2012). Ne deriva che la destinazione del gettito di tali entrate *alle esigenze prioritarie di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea* (comma 36, primo periodo) non può considerarsi specifica.

La mancanza delle tre condizioni di riserva allo Stato delle entrate in esame, ove queste accedano ad entrate non nominativamente riservate allo Stato dalla normativa di rango statutario, rende la devoluzione allo Stato del gettito non conforme allo statuto ed alle relative norme di attuazione. Da ciò deriverebbe, ove operasse anche in tale caso la clausola di salvaguardia di cui all'art. 19-bis, l'inapplicabilità alla ricorrente delle norme censurate. Invece, con riferimento a tali entrate, la suddetta clausola di salvaguardia non opera, perché il tenore letterale dei commi impugnati eccezionalmente dispone che essi siano immediatamente applicabili alla Regione siciliana.

I commi impugnati, dunque, nella parte in cui riguardano tutti i tributi riscossi nel territorio siciliano non nominativamente attribuiti all'Erario dallo statuto, violano direttamente i parametri evocati con conseguente loro illegittimità costituzionale.

La Regione siciliana denuncia l'illegittimità della riserva allo Stato anche delle entrate di cui ai commi 1, 2, 2-bis, 2-ter, 2-quater e 35-octies dell'art. 2 del d.l. 138/2011, nessuna delle quali risulta nominativamente riservata allo Stato dalla normativa statutaria e di attuazione statutaria.

Anche con riguardo a tali norme, la Corte valuta se la riserva delle entrate all'Erario rispetti tutte le indicate tre condizioni poste dallo statuto per la devoluzione allo Stato del gettito.

Quanto alla prima condizione posta dallo statuto, relativa alla natura tributaria delle entrate, è indubbio che essa sussiste: il comma 2 dell'art. 2 del d.l.138/2011 attiene al temporaneo contributo di solidarietà sul reddito complessivo ed ha natura tributaria o; i commi 2-bis, 2-ter e 2-quater dello stesso articolo disciplinano l'aumento dell'aliquota dell'IVA, il comma 35-octies regola l'imposta di bollo sui trasferimenti all'estero e, quindi afferiscono ad una imposta tipica.

Anche la seconda condizione consistente nella novità dell'entrata tributaria appare soddisfatta perché le norme indicate introducono nuovi proventi.

Non è soddisfatta, invece, la condizione relativa alla specificità della destinazione del gettito della nuova entrata, perché il disposto del comma 36, primo periodo, dell'art. 2 del d.l.138/2011 prevede una destinazione solo generica di tale gettito.

Ne deriva che la devoluzione all'Erario di tali entrate viola la normativa statutaria, con la conseguenza che, in forza della clausola generale di salvaguardia di cui all'art. 19-bis del citato decreto-legge, le norme censurate non sono applicabili alla Regione siciliana. Di qui la non fondatezza delle questioni.

La ricorrente Regione impugna, infine, la normativa che riserva allo Stato le maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto all'evasione fiscale, ai sensi del comma 36, terzo periodo, dell'art. 2 del d.l.138/2011.

Nel caso di specie le entrate tributarie, derivanti dal contrasto all'evasione fiscale, fanno riferimento ad altre entrate tributarie. La tipologia di tali maggiori entrate è, perciò, diversa a seconda dell'entrata cui si riferiscono, cioè, a seconda dell'oggetto delle singole evasioni fiscali.

Ne segue che, ove l'evasione abbia ad oggetto entrate tributarie interamente e nominativamente riservate all'Erario in base alla normativa statutaria, la questione deve essere dichiarata non fondata, perché si verifica la condizione del rispetto delle norme statutarie richiesta dall'art. 19-bis del d.l.138/2011. Ove, invece, l'evasione abbia ad oggetto entrate non nominativamente riservate allo Stato dalla normativa di rango statutario, è necessario valutare se la riserva del gettito all'Erario sia conforme alla normativa statutaria siciliana.

Nel caso di specie si è in presenza di una entrata tributaria (in quanto effetto dell'attività di contrasto all'evasione fiscale), ma non «nuova» (perché il recupero delle somme sottratte al fisco non comporta alcuna modifica della legislazione fiscale vigente, né determina un «nuovo provento») e, comunque, priva della destinazione specifica richiesta dal combinato disposto degli artt. 36 dello statuto e 2 delle correlative norme di attuazione in materia finanziaria ai fini della devoluzione del gettito all'Erario. Poiché la riserva allo Stato di tali somme non è consentita dalla normativa di rango statutario, il mancato rispetto dello statuto comporta, in forza della clausola di

salvaguardia di cui all'art. 19-bis, l'inapplicabilità alla Regione ricorrente dell'impugnato terzo periodo del comma 36 e, quindi, la non fondatezza della questione.

La Regione autonoma Sardegna ha promosso questioni di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 36 primo e secondo periodo del d.l. 138/2011 in combinato disposto con gli artt. 1, comma 6, 2, commi 2, 2-bis, 2-ter, 2-quater, 3, 5-bis, 5-ter, 6, 9, 36, terzo e quarto periodo, dello stesso decreto-legge, per violazione degli artt. 3, 117 e 119 della Costituzione e degli artt. 7 e 8 dello statuto speciale. Le norme sono censurate in quanto, in contrasto con la normativa statutaria e di attuazione dello statuto, riservano integralmente allo Stato, per un periodo di cinque anni e con separata contabilizzazione, le maggiori entrate da esse previste.

La ricorrente impugna, in primo luogo, il combinato disposto degli artt. 2, comma 36, primo e secondo periodo, e 1, comma 6, del d.l. 138/2011 per violazione degli artt. 7 e 8 dello statuto speciale, nonché degli artt. 3, 117 e 119 Cost. In ordine a tale questione la Corte dichiara la cessazione della materia del contendere, tutte le altre questioni promosse e di seguito descritte sono giudicate dalla Corte non fondate per l'inapplicabilità alla Regione autonoma ricorrente delle norme impugnate.

Per quanto attiene al combinato disposto dei commi 36, primo e secondo periodo, e 2 dell'art. 2 del d.l.138/2011, impugnati in quanto riservano all'Erario il gettito del temporaneo prelievo tributario introdotto dallo stesso comma 2, cioè del contributo di solidarietà, la ricorrente deduce che la riserva allo Stato del gettito di tale contributo viola, in particolare, l'art. 8, primo comma, lettera a), del proprio statuto, che attribuisce alla Regione autonoma Sardegna i sette decimi del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche riscosse nel territorio della regione.

Il prelievo in esame costituisce indubbiamente una sovrimposta dell'IRPEF, e va quindi, qualificato come una temporanea imposta sul reddito delle persone fisiche, il cui gettito riscosso nel territorio regionale va attribuito, per i sette decimi, alla Regione autonoma Sardegna, ai sensi dell' art. 8, primo comma, lettera a), dello statuto .

La normativa impugnata pertanto, nel riservare allo Stato l'intero gettito del prelievo, si pone in contrasto con tale parametro statutario. Da tale contrasto deriva l'operatività della clausola di salvaguardia dell' art. 19-bis del d.l.138/2011, così da escludere l'applicazione alla ricorrente della norma impugnata.

La Regione autonoma Sardegna promuove poi questioni aventi ad oggetto il primo e secondo periodo del comma 36 dell'art. 2 del d.l.138/ 2011, in combinato disposto con i commi 2-bis, 2-ter, 2-quater dello stesso art. 2, i quali hanno aumentato l'aliquota base dell'IVA escludendo, tuttavia, l'applicazione di tale variazione di aliquota alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e, in alcuni casi, di altri enti e istituti. La ricorrente deduce che tali commi, nel riservare allo Stato per il periodo di cinque anni il gettito derivante da tale maggiorazione dell'aliquota, violano, in particolare, l'art. 8, primo comma, lettera f), dello statuto speciale, che attribuisce alla Regione Sardegna i nove decimi del gettito dell'imposta sul valore aggiunto generata sul territorio regionale da determinare sulla base dei consumi regionali delle famiglie rilevati annualmente dall'ISTAT.

Ora, secondo la Corte la mancata attribuzione alla Regione autonoma Sardegna dei nove decimi del maggior gettito derivante dall'aumento dell'aliquota base dell'IVA generata sul territorio regionale è in contrasto con la citata previsione statutaria. Ne consegue, per effetto della clausola di salvaguardia, l'inapplicabilità alla ricorrente della norma impugnata e la non fondatezza della questione per le medesime ragioni indicate nel punto precedente

Viene anche impugnato il combinato disposto del primo e secondo periodo del comma 36 dell'art. 2 del d.l.138/2011 e del primo e quarto periodo del comma 3 dello stesso art. 2, il quale riserva integralmente all'Erario per un periodo di cinque anni ed attraverso separata contabilizzazione le maggiori entrate derivanti dall'adozione, da parte del Ministero dell'economia e delle finanze-Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, di disposizioni in materia di giochi pubblici utili ad assicurare maggiori entrate. Secondo la ricorrente, tale riserva di gettito allo Stato viola l'art. 8, primo comma, lettera m), dello statuto speciale, che assegna alla Regione autonoma i sette decimi di tutte le entrate erariali, dirette o indirette, comunque denominate, ad eccezione di quelle di spettanza di altri enti pubblici.

La mancata attribuzione alla Regione autonoma Sardegna della quota fissa statutariamente prevista è giudicata dalla Corte in contrasto con lo statuto. Premesso infatti che è pacifica la natura di entrate erariali sia del prelievo erariale unico (PREU) sia dei proventi derivanti dai giochi pubblici, è evidente che l'impugnata normativa, sottraendo alla Regione autonoma Sardegna la quota ad essa spettante dei sette decimi delle entrate erariali riscosse nel territorio della Regione, viola l'evocato parametro statutario ove non operasse la clausola di inapplicabilità della norma alla Regione ricorrente. La questione non è dunque fondata.

Il combinato disposto del primo e secondo periodo del comma 36 dell'art. 2 del d.l.138/2011 e dei commi 5-bis, 5-ter dello stesso art. 2, riserva all'Erario, per un periodo di cinque anni ed attraverso separata contabilizzazione, le maggiori entrate derivanti dall'applicazione dei commi 5-bis e 5-ter dello stesso art. 2. La ricorrente deduce che anche in questo caso la suddetta riserva allo Stato delle maggiori entrate viola l'art. 8 dello statuto speciale, trattandosi di un gettito che, ove le somme dovute dai contribuenti fossero state tempestivamente riscosse nel territorio regionale, sarebbe spettato, in base a detto parametro statutario, alla Regione.

Anche in questo caso le maggiori entrate hanno entrambe natura tributaria: quelle che derivano dal comma 5-bis, perché sono relative alle somme dovute dai contribuenti sulla base dei condoni e delle sanatorie tributarie introdotti dalla l. 289/2002; quelle derivanti dal comma 5-ter, perché sono accessorie alle prime per effetto dell'applicazione di sanzioni amministrative pecuniarie tributarie previste per il caso di mancato pagamento di dette somme o, comunque, per effetto di accertamenti tributarie. La denunciata mancata attribuzione a tale Regione degli importi corrispondenti all'applicazione delle quote fisse di compartecipazione previste dall'art. 8 dello statuto speciale in relazione ai diversi tributi oggetto del condono o della sanatoria, contrasta con l'evocato parametro statutario.

La sussistenza di tale contrasto comporta, in forza della clausola di salvaguardia di cui al sopra menzionato art. 19-bis del d.l.138 l'inapplicabilità alla ricorrente delle norme impuginate e la non fondatezza delle questioni.

La regione Sardegna impugna ancora il combinato disposto del primo e secondo periodo del comma 36 dell'art. 2 del d.l. 138/2011 e dei commi 6 e 9 dello stesso art. 2, il quale riserva all'Erario, per un quinquennio, le maggiori entrate derivanti dalla fissazione nella misura unica del 20 per cento delle ritenute e delle imposte sostitutive sui redditi di capitale di cui all'art. 44 del d.P.R. n. 917/1986 e sui redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies) del decreto. Ad avviso della ricorrente, tale combinato disposto viola, in particolare, l'art. 8, primo comma, lettera m), dello statuto speciale, che assegna alla Regione Sardegna i sette decimi di tutte le entrate erariali, dirette o indirette, comunque denominate, ad eccezione di quelle di spettanza di altri enti pubblici.

Anche tale normativa si pone in contrasto con lo statuto speciale, perché le complessive maggiori entrate derivanti dall'applicazione dei commi impugnati costituiscono entrate erariali, ai sensi dell'evocata lettera m) del primo comma dell'art. 8 dello statuto speciale e sottrae, pertanto, alla Regione Sardegna, in favore dell'Erario, i sette decimi di tali maggiori entrate, riscosse nel territorio regionale.

Di qui l'inapplicabilità alla Regione della norma e la non fondatezza della questione.

La Regione Sardegna infine impugna, con riferimento alle maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto all'evasione, il comma 36 dell'art. 2 del d.l.138/2011, il quale destina al Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale le maggiori entrate derivanti da tale attività, al netto di quelle necessarie al mantenimento del pareggio di bilancio ed alla riduzione del debito. La Regione afferma che l'acquisizione allo Stato di tali maggiori entrate viola l'art. 8 dello statuto speciale, trattandosi di un gettito che, in assenza di condotte evasive degli obblighi tributari, sarebbe spettato pro quota, in base a detto parametro statutario, alla Regione.

La normativa impugnata non è dunque conforme allo statuto speciale. Infatti, le complessive maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale costituiscono entrate tributarie che l'art. 8 dello statuto speciale attribuisce alla Regione autonoma. Ne consegue, anche qui, l'inapplicabilità alla Regione autonoma Sardegna della normativa denunciata e la non fondatezza della questione.