

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **31/2015** (ECLI:IT:COST:2015:31)

Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA PRINCIPALE**

Presidente: **CRISCUOLO** - Redattore: **CAROSI**

Udienza Pubblica del **27/01/2015**; Decisione del **27/01/2015**

Deposito del **12/03/2015**; Pubblicazione in G. U. **18/03/2015**

Norme impugnate: Art. 1, c. 1°, della legge della Regione autonoma Sardegna
21/01/2014, n. 7.

Massime: **38262 38263**

Atti decisi: **ric. 27/2014**

SENTENZA N. 31

ANNO 2015

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Alessandro CRISCUOLO; Giudici : Paolo Maria NAPOLITANO, Giuseppe FRIGO, Paolo GROSSI, Giorgio LATTANZI, Aldo CAROSI, Marta CARTABIA, Sergio MATTARELLA, Mario Rosario MORELLI, Giancarlo CORAGGIO, Giuliano AMATO, Silvana SCIARRA, Daria de PRETIS, Nicolò ZANON,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, della legge della Regione autonoma Sardegna 21 gennaio 2014, n. 7 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione - legge finanziaria 2014), promosso dal Presidente del Consiglio dei ministri con ricorso notificato il 24-27 marzo 2014, depositato in cancelleria il 27 marzo

2014 ed iscritto al n. 27 del registro ricorsi 2014.

Visto l'atto di intervento di Cossa Michele ed altro;

udito nell'udienza pubblica del 27 gennaio 2015 il Giudice relatore Aldo Carosi;

uditi l'avvocato Andrea Panzarola per Cossa Michele ed altro e l'avvocato dello Stato Paolo Marchini per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto in fatto

1.- Con ricorso notificato il 24-27 marzo 2014 ed iscritto al n. 27 del registro ricorsi dell'anno 2014, il Presidente del Consiglio dei ministri ha promosso questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma, 1, della legge della Regione autonoma Sardegna 21 gennaio 2014, n. 7 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione - legge finanziaria 2014), in riferimento agli artt. 8, 54 e 56 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna), nonché agli artt. 117, primo e secondo comma, lettere a), e) e q) e all'art. 119 della Costituzione.

L'art. 1, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 7 del 2014 dispone che «Ai sensi dell'art. 8, primo comma, lettera d), e secondo comma della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna), nelle entrate spettanti alla Regione sono comprese anche le imposte di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati generate nel territorio regionale anche se riscosse nel restante territorio dello Stato».

L'art. 8, comma 1, della legge costituzionale n. 3 del 1948 dispone che: «Le entrate della regione sono costituite:

a) dai sette decimi del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche e sul reddito delle persone giuridiche riscosse nel territorio della regione;

b) dai nove decimi del gettito delle imposte sul bollo, di registro, ipotecarie, sul consumo dell'energia elettrica e delle tasse sulle concessioni governative percepite nel territorio della regione;

c) dai cinque decimi delle imposte sulle successioni e donazioni riscosse nel territorio della regione;

d) dai nove decimi dell'imposta di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati, percepita nel territorio della regione;

e) dai nove decimi della quota fiscale dell'imposta erariale di consumo relativa ai prodotti dei monopoli dei tabacchi consumati nella regione;

f) dai 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;

g) dai canoni per le concessioni idroelettriche;

h) da imposte e tasse sul turismo e da altri tributi propri che la regione ha facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato;

i) dai redditi derivanti dal proprio patrimonio e dal proprio demanio;

l) da contributi straordinari dello Stato per particolari piani di opere pubbliche e di trasformazione fondiaria;

m) dai sette decimi di tutte le entrate erariali, dirette o indirette, comunque denominate, ad eccezione di quelle di spettanza di altri enti pubblici.

Nelle entrate spettanti alla regione sono comprese anche quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, in attuazione di disposizioni legislative o per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio della regione».

Espone il Presidente del Consiglio dei ministri che la materia disciplinata dalle norme regionali in esame attiene al sistema impositivo delle accise: in base all'art. 1, comma 2, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331 (Armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei Centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie), convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 29 ottobre 1993 n. 427, l'accisa è «l'imposizione diretta sulla produzione o sui consumi prevista dalle vigenti disposizioni, con la denominazione di imposta di fabbricazione o di consumo e corrispondente sovrimposta di confine o di consumo»; l'art. 2 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative), dispone inoltre che l'accisa è esigibile solo dall'atto della immissione in consumo, e tale previsione – secondo il ricorrente – sarebbe perfettamente aderente a quanto disposto dalla normativa comunitaria di riferimento e in particolare dalla direttiva 16 dicembre 2008, n. 2008/118/CE (Direttiva del Consiglio relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE), in vigore dal 15 gennaio 2009 e attuata nell'ordinamento italiano dal decreto legislativo 29 marzo 2010, n. 48 (Attuazione della direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE).

Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri, quindi, il dato rilevante sarebbe costituito dall'effettiva immissione in consumo nel territorio nazionale, che rappresenterebbe la circostanza condizionante il perfezionamento della pretesa tributaria, in mancanza della quale quest'ultima rimarrebbe estinta: pertanto, il fatto generatore dell'accisa (quale la produzione o l'importazione dei prodotti sottoposti) non risulterebbe sufficiente da solo a quantificare concretamente l'entità della pretesa tributaria che dipenderebbe invece dall'impiego reale degli stessi prodotti nel luogo di effettivo consumo.

Da quanto sopra ne deriverebbe, secondo il ricorrente, che potrebbero spettare alla Regione autonoma Sardegna le somme relative alle accise per le quali si sia verificato nella Regione non soltanto il fatto generatore ma altresì la condizione di esigibilità che si realizza al momento dell'immissione in consumo nello stesso territorio dei prodotti soggetti ad accisa.

Da quanto esposto, secondo il Presidente del Consiglio dei ministri l'art. 1, comma 1, della legge regionale impugnata si configurerebbe come una norma interpretativa della disposizione statutaria dell'art. 8, comma 1, lettera d), e comma 2, peraltro espressamente richiamata: essa quindi violerebbe gli artt. 8, 54 e 56 dello statuto speciale della Regione autonoma Sardegna, in quanto la norma impugnata, mediante l'introduzione del termine «generate», avrebbe l'intento di interpretare il criterio di quantificazione del gettito delle accise (gettito partecipato dalla Regione autonoma Sardegna nella misura dei nove decimi per effetto di quanto previsto dallo stesso art. 8, comma 1, lettera d), e comma 2, dello statuto) – sulla base appunto della «generazione» nel territorio regionale; secondo il ricorrente, però, tale criterio

di quantificazione introdotto in via interpretativa non risulterebbe coerente con il criterio del «percolato», cui fa invece testualmente riferimento lo stesso art. 8 dello statuto: mentre, infatti, il criterio del «generato», sarebbe riferito alla produzione complessiva che si realizza nel territorio della Regione, anche se relativa a prodotti che poi scontano il tributo nella restante parte del territorio nazionale, il criterio del “percolato”, invece, sarebbe da riferirsi esclusivamente ai prodotti immessi in consumo nel territorio regionale. Infatti, prosegue il Presidente del Consiglio dei ministri, l'immissione in consumo renderebbe esigibile l'accisa, e quindi solo con il pagamento del prezzo questa sarebbe «percolata», così integrando la fattispecie costitutiva dell'obbligazione tributaria. Diversamente, conclude sul punto il ricorrente, se il prodotto esce dal territorio regionale prima di essere immesso in consumo (come in tutti i casi di regime sospensivo nei quali l'uscita del prodotto dal deposito fiscale non costituisce, altresì, immissione in consumo) non potrebbe aversi né «percolazione» del tributo nel territorio regionale, ai sensi dell'art. 8, primo comma, lettera d), dello statuto, né tanto meno «maturazione della fattispecie impositiva nel territorio regionale», ai sensi del secondo comma 2 del medesimo art. 8.

Per tutto quanto sin qui dedotto, secondo il Presidente del Consiglio dei ministri, sarebbe evidente il contrasto della norma impugnata con la disposizione statutaria, in quanto essa sostanzialmente abrogherebbe la rilevanza costitutiva del momento dell'esigibilità, legato a quello dell'immissione in consumo, esaurendo la fattispecie nel solo elemento, necessario, ma non ancora sufficiente, della fabbricazione od importazione (in Sardegna) del prodotto (sono richiamate le sentenze della Corte di cassazione 6 novembre 2013, n. 24912 e 21 marzo 2012, n. 4511).

1.1.- Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri, la norma impugnata, ponendosi come norma interpretativa e di attuazione dell'art. 8 dello statuto della Regione autonoma Sardegna, violerebbe inoltre l'art. 56 del medesimo statuto sotto un ulteriore profilo, con riferimento alle disposizioni che regolano la gerarchia delle fonti, laddove quest'ultima disposizione stabilisce che «Una Commissione paritetica di quattro membri, nominati dal Governo della Repubblica e dall'Alto Commissario per la Sardegna sentita la Consulta regionale, proporrà le norme relative al passaggio degli uffici e del personale dallo Stato alla Regione, nonché le norme di attuazione del presente statuto. Tali norme saranno sottoposte al parere della Consulta o del Consiglio regionale e saranno emanate con decreto legislativo».

Ne deriverebbe, secondo il ricorrente, che qualsiasi modifica, integrazione, od anche solo interpretazione di norme statutarie (quale, nel caso di specie, l'art. 8 della legge costituzionale n. 3 del 1948) non potrebbe che essere affidata a disposizioni di pari rango nella gerarchia delle fonti, ovvero alle norme di attuazione statutaria; norme, quest'ultime, che pur non avendo natura di norme costituzionali, sarebbero peraltro dotate di forza superiore a quella delle leggi ordinarie in virtù del peculiare procedimento di approvazione previsto dagli stessi statuti speciali, che nel caso della Regione autonoma Sardegna prevede il coinvolgimento di una apposita Commissione paritetica costituita con rappresentanti dello Stato e della Regione nell'approvazione di tali norme (art. 56 dello statuto).

1.2.- Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri, la norma in esame, sempre in riferimento alle disposizioni che regolano la gerarchia delle fonti, violerebbe altresì l'art. 54 dello statuto il quale dispone che «Per le modificazioni del presente statuto si applica il procedimento stabilito dalla Costituzione per le leggi costituzionali. L'iniziativa di modificazione può essere esercitata anche dal Consiglio regionale o da almeno ventimila elettori. I progetti di modificazione del presente Statuto di iniziativa governativa o parlamentare sono comunicati dal Governo della Repubblica al Consiglio regionale, che esprime il suo parere entro due mesi. Qualora un progetto di modifica sia stato approvato in prima deliberazione da una delle Camere ed il parere del Consiglio regionale sia contrario, il Presidente della Regione può indire un referendum consultivo prima del compimento del termine previsto dalla Costituzione per la seconda deliberazione. Le modificazioni allo Statuto

approvate non sono comunque sottoposte a referendum nazionale. Le disposizioni del Titolo III del presente Statuto possono essere modificate con leggi ordinarie della Repubblica su proposta del Governo o della Regione, in ogni caso sentita la Regione».

L'art. 8 dello statuto rientra nel Titolo III (disposizioni di carattere finanziario). Ai sensi del comma 5 dell'art. 54 dello stesso statuto, esso può essere modificato solo con legge ordinaria della Repubblica su proposta del Governo o della Regione. Non sarebbe quindi consentito alla semplice legge regionale modificare unilateralmente e sostanzialmente una norma finanziaria dello statuto, come invece sarebbe avvenuto nel caso in esame.

1.3.- Il Presidente del Consiglio dei ministri lamenta altresì che il criterio di quantificazione del gettito delle accise introdotto dal legislatore regionale con l'art. 1, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 7 del 2014, laddove deroga all'applicazione di norme comunitarie e prevede una diversa ripartizione del gettito delle accise spettanti alla Regione, violerebbe gli artt. 117, primo comma (sotto il profilo delle competenze esclusive dello Stato in materia di ordinamento comunitario e obblighi internazionali) e secondo comma, lettere a), e) e q), Cost. (sotto i profili delle competenze esclusive dello Stato nelle materie di politica estera, sistema tributario e contabile dello Stato e dogane) e l'art. 119 Cost., che, al primo comma, riconosce alle Regioni «autonomia finanziaria di entrata e di spesa, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci», e stabilisce che esse «concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea» ed ulteriormente dispone, al secondo comma, che le Regioni «Stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile alloro territorio».

Espone in proposito il ricorrente che le disposizioni comunitarie in materia stabilirebbero che le accise costituiscono tributi armonizzati a livello comunitario e distinguerebbero chiaramente il momento generatore dell'obbligazione tributaria dal momento di esigibilità dell'imposta.

La direttiva dell'Unione europea n. 2008/118/CE, relativa al regime generale delle accise, stabilisce che «ai fini del corretto funzionamento del mercato interno rimane necessario che la nozione di accisa e le condizioni di esigibilità dell'accisa siano uguali in tutti gli Stati membri, occorre precisare a livello comunitario il momento in cui i prodotti sottoposti ad accisa sono immessi in consumo e chi è il debitore dell'accisa».

La predetta direttiva è stata successivamente recepita dal d.lgs. n. 504 del 1995.

Per quanto concerne la nascita dell'obbligazione tributaria e l'esigibilità delle accise, l'art. 2 del medesimo decreto legislativo dispone, al comma 1, che «Per i prodotti sottoposti ad accisa l'obbligazione tributaria sorge al momento della loro fabbricazione [...] ovvero dalla loro importazione» e, al comma 2, che «L'accisa è esigibile all'atto della immissione in consumo del prodotto nel territorio dello Stato».

L'esigibilità dell'accisa si realizzerebbe, quindi, a seguito dell'estrazione dei prodotti dal deposito fiscale ed il loro trasferimento a depositi od impianti. Solamente in tale momento sarebbe possibile individuare la destinazione dei prodotti e la conseguente aliquota da applicare. Apparirebbe quindi evidente per il ricorrente che nessun introito si concretizzerebbe per l'erario al mero sorgere dell'obbligazione tributaria, vale a dire al momento della fabbricazione dei prodotti sottoposti ad accisa. Pertanto, facendo applicazione di tali principi il termine «percepto», ai fini dell'individuazione delle somme spettanti alla Regione autonoma Sardegna, non potrebbe che essere inteso con riferimento all'accisa relativa ai prodotti immessi in consumo.

Diversamente, l'interpretazione derivante dalla norma regionale mirerebbe ad attribuire alla Regione una quota di tutte le accise potenzialmente riconducibili ai prodotti fabbricati nel territorio regionale. Tale disposizione, pertanto, contrasterebbe con il quadro normativo comunitario citato. Il ricorrente rammenta che anche la giurisprudenza della Corte costituzionale avrebbe più volte evidenziato il nesso che lega l'accisa al territorio in cui si realizza il consumo del prodotto (sono richiamate le sentenze n. 185 del 2011 e n. 115 del 2010).

In conclusione, secondo il ricorrente, la disposizione impugnata - laddove scinde, solo per il territorio della Regione autonoma Sardegna, il momento della generazione del prodotto e quello della immissione in consumo, che invece nel sistema generale delle accise sono inscindibilmente connessi al fine di integrare la fattispecie impositiva, - violerebbe quindi il fondamentale principio del coordinamento tra la finanza regionale e quella statale, creando solo per la Sardegna una anomala figura di accisa imponibile a prescindere dall'immissione in consumo.

2.- La Regione autonoma Sardegna non si è costituita in giudizio.

2.1.- Sono intervenuti in giudizio gli onorevoli Michele Cossa e Attilio Dedoni, deducendo l'inammissibilità e, comunque, l'infondatezza della questione di legittimità costituzionale proposta dal Presidente del Consiglio dei ministri. □

Gli intervenienti riferiscono di essere attualmente consiglieri regionali sardi e di aver ricoperto la medesima carica anche nella legislatura durante la quale il Consiglio regionale ha approvato la disposizione impugnata dal Presidente del Consiglio dei ministri. Per tali motivi, essi argomentano, non solo dovrebbero ritenersi astrattamente titolari del potere legislativo, ma si dovrebbe altresì tenere conto che di tale potere i medesimi hanno fatto concreto esercizio, concorrendo alla approvazione della legge reg. Sardegna n. 7 del 2014, legge finanziaria regionale, ed in tal modo se ne sarebbero assunti la responsabilità (politica ed amministrativa): tale condizione giustificerebbe la loro legittimazione ad intervenire nel presente giudizio di legittimità costituzionale, in difesa della disposizione impugnata ed al fine di evitare lo stravolgimento del bilancio regionale.

A sostegno della ammissibilità dell'atto di intervento evidenziano che esso è stato proposto nel rispetto dei termini previsti dall'art. 4, comma 4, delle norme integrative per il giudizio davanti alla Corte costituzionale e sostengono che nei loro confronti non potrebbe trovare applicazione il restrittivo e consolidato orientamento di questa Corte, secondo il quale non sarebbe ammissibile l'intervento in tale tipologia di giudizi se esercitato da soggetti che non siano titolari di potestà legislativa (sono richiamate le sentenze n. 121 del 2010, n. 172 del 1994 e n. 111 del 1975): sostengono difatti gli intervenienti che, secondo la giurisprudenza di questa Corte tale divieto ricorrerebbe laddove si rinvenisse la possibilità (per coloro il cui intervento non sia consentito) di tutelare i propri «interessi» giuridicamente rilevanti dinanzi ad altra istanza giurisdizionale, od eventualmente anche di fronte a questa Corte, in via incidentale (sono citate le sentenze n. 33 del 2011, n. 278 del 2010 e n. 118 del 2013), circostanza che invece non si verificherebbe per gli intervenienti, in quanto - essi sostengono - non resterebbe loro alcuna possibilità di far valere le proprie ragioni dinanzi ad altra autorità giudiziaria al fine di sostenere la legittimità costituzionale della disposizione impugnata.

Nel merito, gli intervenienti ritengono che l'art. 1, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 7 del 2014, prevedendo che siano comprese nelle entrate regionali anche le imposte di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati, «generate nel territorio regionale anche se riscosse nel restante territorio dello Stato», specificherebbe fedelmente la portata dell'art. 8 dello statuto, nel significato desumibile dal combinato disposto del comma 1, lettera d), e comma 2, laddove, in particolare, esso si riferisce alle imposte maturate in ambito regionale; espressione che sarebbe quindi da ritenere equivalente a quella utilizzata dalla legge regionale

impugnata («generate») e conforme a quanto dispone la direttiva n. 2008/118/CE, che prevede all'art. 2 che «I prodotti sottoposti ad accisa sono soggetti a tale imposta all'atto: a) della loro fabbricazione, compresa, se applicabile, l'estrazione nel territorio della Comunità; b) della loro importazione nel territorio della Comunità», mentre l'immissione in consumo condizionerebbe solamente l'esigibilità del tributo (ai sensi dell'art. 7, paragrafo 1, della medesima direttiva n. 2008/118/CE).

Considerato in diritto

1.- Il Presidente del Consiglio dei ministri ha proposto questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, della legge della Regione autonoma Sardegna 21 gennaio 2014, n. 7 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione - legge finanziaria 2014).

L'art. 1, comma 1, dispone che «Ai sensi dell'articolo 8, primo comma, lettera d), e secondo comma della legge costituzionale 26 febbraio 1948 n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna), nelle entrate spettanti alla Regione sono comprese anche le imposte di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati generate nel territorio regionale anche se riscosse nel restante territorio dello Stato».

Secondo il ricorrente tale disposizione contrasterebbe con il richiamato art. 8 della legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3 (Statuto speciale per la Sardegna), il quale dispone al comma 1 che «Le entrate della regione sono costituite: [...] d) dai nove decimi dell'imposta di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati, percetta nel territorio della regione» ed al comma 2 che «Nelle entrate spettanti alla regione sono comprese anche quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, in attuazione di disposizioni legislative o per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio della regione».

Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri le imposte di fabbricazione sarebbero ricomprese nell'ambito delle «accise» e, in quanto tali, sarebbero esigibili solo al momento della immissione in consumo, in coerenza con le prescrizioni contenute nel decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative), e della direttiva 16 dicembre 2008, n. 2008/118/CE (Direttiva del Consiglio relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE).

Ad avviso della difesa erariale, la norma impugnata attribuirebbe alla Regione autonoma Sardegna, oltre alle imposte conseguenti ai prodotti «consumati» nel territorio sardo, anche quelle «percette» altrove, in quanto riferibili a prodotti fabbricati in Sardegna.

Al contrario, secondo il ricorrente, il fatto generatore dell'accisa (produzione od importazione dei prodotti sottoposti al tributo) non risulterebbe sufficiente da solo a quantificare concretamente l'entità della pretesa tributaria, che dipenderebbe dall'impiego degli stessi prodotti nel luogo di effettivo consumo.

Da quanto sopra ne deriverebbe che potrebbero spettare alla Regione autonoma Sardegna solamente le somme relative alle accise per le quali si è verificato nella Regione non soltanto il fatto generatore ma anche la condizione di esigibilità, che avviene al momento dell'immissione in consumo nello stesso territorio dei prodotti soggetti ad accisa.

Per tali motivi, la disposizione impugnata violerebbe l'art. 8 dello statuto, in quanto, attraverso il termine «generate», si porrebbe in contrasto col criterio della «percezione», cui fa

testualmente riferimento la stessa norma statutaria.

Essa violerebbe, inoltre, l'art. 54 dello statuto sotto il profilo del mancato rispetto, da parte di una semplice legge regionale, di un precetto contenuto nel Titolo III dello statuto afferente alla materia finanziaria che, ai sensi del comma 5 del citato art. 54, potrebbe essere modificato solo da una fonte di pari grado dello statuto o da una legge ordinaria dello Stato, secondo la prevista procedura concordata tra Governo e Regione.

La norma impugnata, se ritenuta disposizione di attuazione statutaria, violerebbe altresì l'art. 56 del medesimo statuto, che prevede per le disposizioni attuative la necessaria adozione di un apposito decreto legislativo, su proposta di una Commissione paritetica designata dallo Stato e dalla Regione autonoma Sardegna.

Inoltre, secondo il ricorrente, il criterio di quantificazione del gettito delle accise introdotto dall'art. 1, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 7 del 2014, in quanto derogante all'applicazione di disposizioni comunitarie attraverso una diversa ripartizione del gettito delle accise spettanti alla Regione, creerebbe solo per la stessa un'anomala figura di accisa imponibile a prescindere dall'immissione in consumo.

Contrasterebbe, pertanto, con gli artt. 117, primo e secondo comma, lettere a), e) e q), Cost., nonché con l'art. 119, primo e secondo comma, Cost., in quanto attribuirebbe alla Regione una quota di tutte le accise potenzialmente riconducibili ai prodotti fabbricati nel territorio regionale, pur se destinati ad essere immessi in consumo fuori di esso.

La Regione autonoma Sardegna non si è costituita.

Hanno spiegato atto di intervento in giudizio, dichiarato inammissibile con ordinanza letta nell'udienza del 27 gennaio 2015, gli onorevoli Michele Cossa e Attilio Dedoni, deducendo l'inammissibilità e, comunque, l'infondatezza della questione di legittimità costituzionale proposta dal ricorrente.

2.- Ai fini della presente decisione è utile una premessa inerente al quadro normativo di riferimento.

L'art. 8 dello statuto della Regione autonoma Sardegna disciplina la compartecipazione regionale a vari tributi erariali. Tale disposizione, in seguito alle modifiche introdotte da ultimo dall'art. 1, comma 834, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2007), ha lasciato immutata la previsione riferita alla compartecipazione all'imposta di fabbricazione, limitata a quella «percepita nel territorio della regione», e reca ora un secondo comma secondo il quale «Nelle entrate spettanti alla regione sono comprese anche quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, in attuazione di disposizioni legislative o per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio della regione».

L'art. 2, comma 1, del d.lgs. n. 504 del 1995 precisa che l'obbligazione tributaria sorge già al momento della fabbricazione od importazione dei prodotti soggetti al tributo, compresa l'estrazione dal sottosuolo, mentre il successivo comma 2 chiarisce che l'accisa è esigibile all'atto dell'immissione in consumo del prodotto nel territorio dello Stato. Ne consegue che l'imposta diviene liquida ed esigibile in coincidenza con l'immissione in consumo dei prodotti soggetti al tributo. Solo in quel momento quest'ultimo viene riscosso da parte dello Stato mediante il versamento cui è tenuto il soggetto obbligato.

Prima di tale evento (o dei casi ad esso equiparati ex lege: art. 2, comma 2, capoverso, del d.lgs. n. 504 del 1995) l'imposta difetta ancora di liquidità, in quanto l'importo calcolato al momento della fabbricazione o dell'importazione dei prodotti è suscettibile di correzioni in diminuzione («abbuoni» secondo la terminologia del testo unico), con conseguente estinzione

parziale dell'obbligo tributario, nei casi di perdite, distruzioni o cali (art. 4 del d.lgs. n. 504 del 1995). Ulteriore conferma della rilevanza fondamentale dell'immissione in consumo è poi la previsione che qualora le aliquote vigenti al momento dell'importazione o della fabbricazione dei prodotti ed a quello della loro immissione in consumo siano diverse, si applicano le aliquote in vigore al momento dell'immissione (art. 3, comma 3, del d.lgs. n. 504 del 1995).

3.- Alla luce di tale premessa, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 7 del 2014, proposta in riferimento all'art. 8 dello statuto, è fondata.

L'art. 8, comma 1, lettera. d), dello statuto circoscrive le accise sulle quali calcolare il riparto a quelle percette «nel territorio della Sardegna».

Questa previsione non è contraddetta dal comma 2 del medesimo art. 8, laddove sono menzionate le «[...] fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale [...]»: tale disposizione non estende la compartecipazione regionale alle accise riferibili a prodotti fabbricati od importati in Sardegna, ma poi immessi in consumo in altre Regioni.

In generale, la fattispecie tributaria può dirsi “matura” solo quando giunge a perfezionamento e l'imposta diviene quindi liquida ed esigibile; nel caso delle accise, come già visto, i momenti della liquidazione e della conseguente esigibilità del tributo coincidono con quello dell'immissione in consumo.

Quindi, il comma 2 dell'art. 8 dello statuto sardo può riguardare solamente fattispecie tributarie la cui condizione di esigibilità si verifichi pienamente nel territorio della Sardegna, sebbene la riscossione dei relativi tributi avvenga, per motivi derivanti dalla loro peculiare struttura, in diversa Regione. Così, ad esempio - come suggeriscono gli stessi lavori preparatori della legge n. 296 del 2006 che ha introdotto il comma 2 all'art. 8 dello statuto sardo - la norma è riferibile ai casi delle imposte sul reddito corrisposte a titolo di sostituto d'imposta da imprese aventi la sede legale in altra Regione dello Stato ma riferibili ad attività produttive insediate in Sardegna.

L'art. 1, comma 1, della l. reg. Sardegna n. 7 del 2014, sebbene assuma di disporre in coerenza con la richiamata norma statutaria, stabilisce, invece, che «nelle entrate spettanti alla Regione sono comprese anche le imposte di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati generate nel territorio regionale anche se riscosse nel restante territorio dello Stato». Quest'ultimo precetto è chiaramente in contrasto con l'art. 8 dello statuto, il quale circoscrive le accise sulle quali calcolare il riparto a quelle «percette nel territorio della Sardegna».

In base a tale previsione statutaria la Regione autonoma Sardegna non può vantare alcun diritto di compartecipazione al gettito delle accise riscosse dallo Stato se riferibili a prodotti che, pur realizzati od importati all'origine nel territorio sardo, nondimeno siano stati successivamente immessi in consumo al di fuori dello stesso; di contro, concorrono certamente a tale riparto i prodotti fabbricati altrove, ma immessi in consumo in Sardegna.

Per quanto esposto deve essere dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 7 del 2014.

4.- Restano assorbiti gli altri profili di censura.

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 1, della legge della Regione autonoma Sardegna 21 gennaio 2014, n. 7 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione - legge finanziaria 2014).

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 27 gennaio 2015.

F.to:

Alessandro CRISCUOLO, Presidente

Aldo CAROSI, Redattore

Gabriella Paola MELATTI, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 12 marzo 2015.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Gabriella Paola MELATTI

ALLEGATO:

ORDINANZA LETTA ALL'UDIENZA DEL 27 GENNAIO 2015

ORDINANZA

Ritenuto che i signori Michele Cossa ed Attilio Dedoni hanno depositato atto di intervento nel giudizio promosso dal Presidente del Consiglio dei ministri (reg. ric. n. 27 del 2014) avverso l'art. 1, comma, 1, della legge della Regione autonoma Sardegna n. 7 del 21 gennaio 2014 recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione (legge finanziaria 2014), opponendosi alla richiesta di declaratoria di illegittimità costituzionale della disposizione impugnata;

Considerato che il giudizio di costituzionalità delle leggi, promosso in via d'azione ai sensi dell'articolo 127 della Costituzione e degli artt. 31 e seguenti della legge 11 marzo 1953, n. 87 (Norme sulla costituzione e sul funzionamento della Corte costituzionale), si svolge esclusivamente tra soggetti titolari di potestà legislativa, fermi restando, per i soggetti privi di tale potestà, i mezzi di tutela delle rispettive posizioni soggettive, anche costituzionali, di fronte ad altre istanze giurisdizionali ed eventualmente innanzi a questa Corte in via incidentale;

che pertanto, alla stregua della normativa in vigore e conformemente alla costante giurisprudenza di questa Corte (ex plurimis, sentenze n. 285, n. 220 e n. 118 del 2013, n. 245, n. 114 e n. 105 del 2012, n. 69 e n. 33 del 2011, n. 278 e n. 121 del 2010, e ordinanza n. 107 del 2010), non è ammesso l'intervento in tali giudizi di soggetti privi di potere legislativo.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara inammissibili gli interventi di Michele Cossa ed Attilio Dedoni nel giudizio promosso dal Presidente del Consiglio dei ministri con il ricorso indicato in epigrafe.

F.to: Alessandro Criscuolo, Presidente

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.