

Sentenza della Corte costituzionale n. 152/2018.

Materia: imposte e tasse.

Parametri invocati: articoli 3, 97 e 117, secondo comma, lettera e), e terzo comma, della Costituzione, nonché con gli articoli 17 e 36 del regio decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455 (Approvazione dello statuto della Regione siciliana), convertito in legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2.

Giudizio: legittimità costituzionale in via principale.

Ricorrente: Presidente del Consiglio dei ministri.

Oggetto: articolo 19, comma 1, della legge della Regione Siciliana 5 dicembre 2016, n. 24 (Assestamento del bilancio di previsione della Regione per l'esercizio finanziario 2016 e per il triennio 2016-2018. Variazioni al bilancio di previsione della Regione per l'esercizio finanziario 2016 e per il triennio 2016-2018).

Esito: inammissibilità e non fondatezza.

Il Presidente del Consiglio dei ministri ha impugnato l'articolo 19, comma 1, della legge della Regione Siciliana 5 dicembre 2016, n. 24 (Assestamento del bilancio di previsione della Regione per l'esercizio finanziario 2016 e per il triennio 2016-2018. Variazioni al bilancio di previsione della Regione per l'esercizio finanziario 2016 e per il triennio 2016-2018), con il quale è stato aggiunto il comma 2-bis all'articolo 2 della legge della Regione Siciliana 11 agosto 2015, n. 16 (Tassa automobilistica regionale. Modifica dell'articolo 47 della legge regionale 7 maggio 2015, n. 9).

Preliminarmente, la Corte costituzionale premette che con la legge 16/2015, la Regione resistente ha istituito, a far tempo dal 1° gennaio 2016, la tassa automobilistica regionale, chiamata a sostituire quella erariale in precedenza vigente, ribadendone tuttavia pedissequamente i relativi profili costitutivi.

Come detto, la disposizione censurata introduce, all'interno dell'articolo 2, il comma 2-bis, tramite il quale si prevede che: *"in caso di omesso, insufficiente o tardivo pagamento del tributo in esame – decorsi i termini previsti per l'eventuale ravvedimento spontaneo dall'art. 13, comma 1, lettere a), a-bis) e b), del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 (Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie a norma dell'articolo 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n. 662) – l'importo dovuto, comprensivo di interessi e sanzioni, venga immediatamente iscritto a ruolo"*. Ad avviso del Presidente del Consiglio dei ministri, tale disposizione sarebbe in contrasto con gli articoli 3, 97, 117, secondo comma, lettera e), e terzo comma, della Costituzione, nonché con gli articoli 17 e 36 del regio decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455 (Approvazione dello statuto della Regione siciliana), convertito in legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2.

Il ricorrente lamenta, innanzitutto, la violazione dell'articolo 3 Cost. per l'irragionevole disparità di trattamento riservata ai contribuenti siciliani con riguardo all'accertamento e alla riscossione della tassa automobilistica; prospetta, anche, il contrasto della disposizione censurata con l'articolo 97 Cost., perché il modulo procedimentale configurato dalla disciplina regionale, omettendo il contraddittorio preventivo con il contribuente, finisce per incidere negativamente sul buon andamento dell'azione amministrativa.

La difesa erariale procede, poi, ad una ricostruzione della disciplina normativa statale di riferimento, in esito alla quale giunge ad affermare che, quanto al tributo in oggetto, l'azione esecutiva tramite il ruolo presuppone comunque la presenza di un atto prodromico di contestazione inviato al contribuente. Si segnala, inoltre, nel ricorso, che la norma impugnata sarebbe in conflitto anche con l'articolo 6, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente). Alla luce di tali premesse, la difesa erariale evoca, per un verso, i limiti statutari relativi alla competenza legislativa della Regione Siciliana in materia impositiva, richiamando all'uopo gli articoli 17 e 36 dello Statuto regionale di autonomia, giacché la citata norma dello statuto dei diritti del contribuente, come confermato dall'articolo 1 della medesima legge 212/2000, costituirebbe principio generale dell'ordinamento tributario, cui devono attenersi anche le Regioni ad autonomia speciale; per altro verso, adduce la violazione dell'articolo 117, terzo comma, Cost. (in relazione al *"coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario"*). Si prospetta, inoltre, la violazione dell'articolo 117, secondo comma, lettera e), Cost., avuto riguardo alla competenza legislativa esclusiva statale in tema di *"sistema tributario e contabile dello Stato"*.

Sebbene la Regione Siciliana, con l'articolo 34 della legge regionale 11 agosto 2017, n. 16 (Disposizioni programmatiche e correttive per l'anno 2017. Legge di stabilità regionale. Stralcio I), sia successivamente intervenuta sulla disposizione impugnata, delimitando l'ambito di operatività del previsto procedimento di accertamento e riscossione del tributo in esame al solo triennio 2017-2019, il Presidente del Consiglio dei ministri ha impugnato anche tale ultima disposizione, in quanto la modifica apportata non avrebbe eliso le ragioni di *vulnus* prospettate con il precedente ricorso. A tale proposito, la Corte ritiene che: *"La stretta connessione che lega le disposizioni oggetto dei due ricorsi e la sostanziale sovrapposibilità delle censure prospettate rendono opportuna la riunione dei giudizi, per una trattazione e definizione unitaria degli stessi"*.

Successivamente, la Corte costituzionale riassume il quadro normativo in materia. La tassa automobilistica, disciplinata dal decreto del Presidente della Repubblica 5 febbraio 1953, n. 39 (Testo unico delle leggi sulle tasse automobilistiche), trovava, in origine, il suo presupposto nella *"circolazione sulle strade ed aree pubbliche degli autoveicoli e dei relativi rimorchi"* (articolo 1). Per effetto dell'articolo 5 del decreto-legge 30 dicembre 1982, n. 953 (Misure in materia tributaria), convertito, con modificazioni, nella legge 28 febbraio 1983, n. 53, è divenuta tassa sulla proprietà del veicolo (o su titolo equiparato a tali fini), legata, quindi, nel suo presupposto costitutivo, ai dati emergenti dal Pubblico Registro Automobilistico (PRA). Assumendo la denominazione di tassa automobilistica regionale, il tributo in esame è stato attribuito, dall'articolo 23, comma 1, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 (Riordino della finanza degli enti territoriali, a norma dell'articolo 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421), per intero alle Regioni a statuto ordinario, legittimate, ai sensi del successivo articolo 24, comma 1, anche *"ad incidere sulle aliquote entro un limite massimo prestabilito dalla legge statale"*. Con l'articolo 17, comma 10, della legge 27 dicembre 1997, n. 449 (Misure per la stabilizzazione della finanza pubblica), il legislatore statale ha, altresì, demandato alle dette Regioni *"la riscossione, l'accertamento, il recupero, i rimborsi, l'applicazione delle sanzioni ed il contenzioso amministrativo relativo"*. Innanzi ad un tale quadro normativo, successivo alla riforma del titolo V della parte seconda della Costituzione, ma precedente alla delega conferita al Governo con la legge 5 maggio 2009, n. 42 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione), la Corte costituzionale (*ex plurimis*, sentenze n. 451 del 2007 e n. 455 del 2005) ha costantemente escluso che la tassa in esame potesse ritenersi tributo proprio delle Regioni a statuto ordinario ai sensi del combinato disposto degli articoli 117, quarto comma, e 119, secondo comma, Cost. A tale proposito, la Corte rammenta che: *"Non sono stati considerati rilevanti, a tal fine, l'integrale destinazione del gettito; né la possibilità di variare (entro certi limiti) le aliquote di riferimento; né, infine, il conferimento alle Regioni ordinarie delle funzioni concernenti la riscossione, i rimborsi, il recupero della"*

tassa e delle sanzioni. Piuttosto, si è dato rilievo decisivo al fatto della mancata devoluzione, a dette Regioni, del potere di disciplinare gli altri elementi costitutivi del tributo, così da confermare che la relativa disciplina legislativa doveva ritenersi ascritta alla competenza esclusiva dello Stato in materia di tributi erariali". Di qui la violazione dell'articolo 117, secondo comma, lettera e), Cost., riscontrata in diverse occasioni scrutinando norme regionali che disponevano esenzioni dalla tassa automobilistica (sentenza n. 296 del 2003) o modificavano la disciplina dei termini per l'accertamento del tributo (sentenze n. 297 e n. 311 del 2003).

Siffatta lettura interpretativa ha trovato continuità anche dopo la legge 42/2009 e in esito alla conseguente emanazione del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68 (Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario). L'articolo 8 del citato decreto legislativo, dopo aver disposto, al comma 1, la trasformazione di un'ampia serie di tributi statali in tributi propri regionali, a decorrere dal 1° gennaio 2013, prevede, al comma 2, che: *"[f]ermi restando i limiti massimi di manovrabilità previsti dalla legislazione statale, le regioni disciplinano la tassa automobilistica regionale"*; aggiunge, inoltre, al comma 3, che: *"alle Regioni a statuto ordinario spettano gli altri tributi ad esse riconosciuti dalla legislazione vigente alla data di entrata in vigore del decreto stesso, precisando che i predetti tributi costituiscono tributi propri derivati"*. Come già evidenziato dalla Corte costituzionale con sentenza n. 288 del 2012 e, ribadito nella sentenza in esame, *"la diversificazione operata tra i citati commi 2 e 3 induce alla conclusione che la tassa in questione non ha acquisito, nel nuovo regime, la natura di tributo regionale proprio. Dalla formulazione del comma 2 si inferisce, infatti, non già la natura di tributo proprio della tassa automobilistica regionale [...] ma solo la volontà del legislatore di riservare ad essa un regime diverso rispetto a quello stabilito per gli altri tributi derivati, attribuendone la disciplina alle Regioni, senza che questo comporti una modifica radicale di quel tributo"*. Di qui la ritenuta natura di tributo derivato della tassa automobilistica pur in tale nuovo assetto normativo, con il conseguente, ribadito, limite, per le Regioni a statuto ordinario, di non poter incidere sui profili sostanziali della disciplina normativa di riferimento, comunque riservati al legislatore nazionale (in termini, da ultimo, sentenze n. 242 e n. 199 del 2016).

Tuttavia, la Corte ritiene che una siffatta conclusione interpretativa non possa essere automaticamente estesa anche alle autonomie speciali. Non si può escludere, infatti, che, *"in forza dell'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti, gli enti interessati introducano, nella materia in esame, un tributo proprio, sostitutivo o comunque distinto da quello di matrice erariale, come, del resto, questa Corte ha già avuto modo di riconoscere proprio con riferimento alla tassa automobilistica (sentenze n. 118 del 2017 e n. 142 del 2012)"*. Con riferimento alla Regione siciliana, giova ribadire che l'autonomia finanziaria e tributaria della medesima è disciplinata dagli articoli 36, 37 e 38 dello Statuto, nonché dalle norme di attuazione dettate dal d.P.R. 1074/1965. In particolare, in base all'articolo 36 dello Statuto, *"al fabbisogno finanziario della Regione si provvede con i redditi patrimoniali della Regione a mezzo di tributi, deliberati dalla medesima"*; disposizione alla quale risulta immediatamente correlato l'articolo 1 del d.P.R. 1074/1965, in forza del quale *"la Regione siciliana provvede al suo fabbisogno finanziario anche mediante le entrate tributarie ad essa spettanti"*. Mentre l'articolo 2 del decreto citato da ultimo indica in che percentuali le entrate tributarie, diverse da quelle direttamente deliberate dalla Regione, sono da ritenersi destinate alla stessa, il successivo articolo 6, per un verso (comma 1), afferma che: *"le disposizioni delle leggi tributarie dello Stato hanno vigore e si applicano anche nel territorio della Regione"*, fatto salvo quanto venga disposto dalla Regione nell'esercizio e nei limiti della competenza legislativa ad essa spettante; per altro verso (comma 2), ribadisce che: *"nei limiti dei principi del sistema tributario dello Stato la Regione può istituire nuovi tributi in corrispondenza alle particolari esigenze della comunità regionale"*.

In virtù di tale quadro normativo, la Regione Siciliana ha, dunque, il potere di integrare la disciplina dei tributi erariali, nei limiti segnati dai principi della legislazione statale relativi alla singola imposizione (sentenze n. 138 e n. 111 del 1999), in termini non dissimili da quanto previsto per le Regioni ordinarie dall'articolo 117, comma secondo, lettera e), Cost.; ancora, può deliberare, con legge regionale, tributi propri, disciplinando in modo originale tutti gli elementi del prelievo, anche quelli fondamentali, nel rispetto dei principi del sistema tributario italiano così come imposto dall'articolo 6, comma 2, delle norme di attuazione richiamate. Tale ultimo limite, peraltro, secondo la Corte, *“si distingue da quello della necessaria osservanza dei principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario previsto dall'art. 119, secondo comma, Cost., per le Regioni ordinarie”*. L'autonomia legislativa riconosciuta, in forza dello Statuto speciale, alla Regione resistente in materia di imposizione fiscale, appare, infatti, *“più ampia rispetto a quella garantita alle Regioni ordinarie (sentenza n. 102 del 2008, relativa ad una analoga previsione statutaria della Regione autonoma Sardegna; ordinanza n. 250 del 2007 relativa allo statuto siciliano); e ciò trova conferma ... nella facoltà, attribuita alle autonomie speciali, di istituire tributi propri con riferimento a presupposti già coperti dall'imposizione erariale, ipotesi invece preclusa alle Regioni ordinarie in forza di quanto esplicitato dall'art. 7, comma 1, lettera b), n. 3 della legge n. 42 del 2009”*.

Come sopra evidenziato, con la l.r. 16/2015 la Sicilia ha disciplinato autonomamente il tributo in questione, introducendo una disciplina espressamente volta a sostituire quella erariale (articolo 1). In coerenza, ne ha assunto direttamente le funzioni amministrative di controllo e riscossione. L'articolo 3 della citata legge regionale prevede, in particolare, che le stesse vengano svolte secondo le modalità tracciate dalla relativa disciplina statale, facendo apposito riferimento al decreto del Ministro delle finanze del 25 novembre 1998, n. 418 (Regolamento recante norme per il trasferimento alle regioni a statuto ordinario delle funzioni in materia di riscossione, accertamento, recupero, rimborsi e contenzioso relative alle tasse automobilistiche non erariali). La Corte ritiene che, se prima della novità legislativa offerta dalla predetta legge regionale, *“non vi era incertezza in ordine alla natura derivata della tassa automobilistica regionale riscossa in Sicilia (sentenza n. 135 del 2012), di contro, l'innovazione apportata da tale legge regionale impone di verificare l'attuale tenuta di una siffatta conclusione”*.

Innanzitutto, la Corte rammenta che, alla stregua di quanto previsto dal secondo comma dell'articolo 119 Cost., per le Regioni ordinarie, nonché in forza di quanto dettato, per le autonomie speciali, dalle specifiche previsioni statutarie e attuative, *“l'introduzione di tributi propri da parte delle Regioni presuppone essenzialmente il rispetto dell'art. 23 Cost. e dunque la necessaria istituzione tramite legge regionale”*. Peraltro, mentre per le Regioni ordinarie, la competenza legislativa regionale in materia appare condizionata *“dal necessario rispetto dei “principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario” dettati dalla legge nazionale, primo tra tutti quello del divieto della doppia imposizione; per le autonomie speciali, in forza di clausole omologhe a quella prevista per la Regione resistente, l'unica specifica condizione richiesta per legittimamente istituire e disciplinare i tributi propri regionali è che il tributo proprio sia “in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato” (sentenza n. 102 del 2008)”*. In ogni caso, appare importante rilevare che, secondo la Corte, *“la previsione statutaria riferita alla specifica situazione impositiva ... lungi dal costituire un presupposto generale indefettibile per la legittima introduzione di tributi propri da parte delle autonomie speciali”*, rappresenta un ulteriore spunto argomentativo per meglio inquadrare la natura del tributo.

Nel caso di specie, sebbene la tassa regionale predisposta dal legislatore siciliano replichi integralmente i tratti costitutivi di quella erariale, cui fa espresso riferimento (articolo 2), tale elemento non assume, secondo il giudice costituzionale, *“un rilievo decisivo per escludere la natura propria del tributo in esame. Infatti, nell'esercitare la propria autonomia impositiva, l'ente territoriale dotato di autonomia speciale può*

decidere di ribadire i tratti costitutivi della omologa previsione erariale, ritenendoli confacenti alle proprie esigenze territoriali, senza che questo incida sulla qualifica del tributo. Non vi sono, dunque, ragioni per non ritenere la tassa automobilistica regionale introdotta dalla legge reg. Siciliana n. 16 del 2015 un tributo proprio della Regione resistente". Ciò porta a ritenere decisiva la censura prospettata dal ricorrente in riferimento ai rilevati limiti statutari e, al contempo, rende non pertinenti le questioni prospettate in relazione all'articolo 117, secondo comma, lettera e), e terzo comma, Cost. La Corte ritiene, a tale proposito, che la disciplina regionale in esame sia stata dettata *"in armonia con lo "spirito" del sistema tributario dello Stato (sentenze n. 102 del 2008 e n. 304 del 2002), dando corpo ad un modulo procedimentale di determinazione della pretesa tributaria che si rivela omogeneo ad altre ipotesi impositive previste dalla legislazione statale, caratterizzate da analoghi profili strutturali nel verificare il corretto adempimento della prestazione tributaria"*. Sotto questo versante, si rivela pertanto inconferente la ricostruzione normativa operata nei ricorsi del Presidente del Consiglio dei ministri quanto alla disciplina statale della tassa in esame, la quale, in ogni caso, non vincola la Regione autonoma, una volta considerata l'imposizione in oggetto un tributo *"proprio"* in senso stretto. Appare, invece, secondo la Corte, pertinente il riferimento al comma 5 dell'articolo 6 dello statuto dei diritti del contribuente in forza del quale – in caso di liquidazioni di tributi risultanti da dichiarazioni e sempre che sussistano *"incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione"* – l'iscrizione a ruolo, altrimenti possibile anche in via immediata, deve essere preceduta, a pena di nullità, da un avviso rivolto al contribuente, finalizzato ad ottenere da quest'ultimo gli opportuni chiarimenti, anche documentali. Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri, siffatta previsione avrebbe una portata sistematica generale; vincolerebbe, inoltre, anche la Regione Siciliana in ragione di quanto previsto dall'articolo 1, comma 1, dello stesso statuto dei diritti del contribuente, perché riconducibile ai *"principi generali dell'ordinamento tributario"*. Tuttavia, la Corte ritiene che la censura ora esaminata sia, comunque, non fondata. Secondo quanto previsto dalla disciplina regionale impugnata, il ruolo, che conferisce all'obbligazione tributaria forza esecutiva, non viene preceduto da alcun atto partecipativo destinato al contribuente: si forma unilateralmente per determinazione amministrativa, al semplice riscontro della omissione, della inesattezza o della intempestività del pagamento. Il contribuente acquisisce contezza della pretesa azionata dall'ente impositore solo per il tramite della cartella di pagamento e avverso la cartella può proporre ricorso per vizi che afferiscono non solo alla stessa e al ruolo che la giustifica, ma anche all'an della pretesa tributaria. La Corte ritiene importante sottolineare che *"l'accertamento inerente al tributo in esame, nella sua ordinarietà, è connotato da una evidente semplicità di contenuti, risolvendosi in un mero controllo cartolare. La definizione della pretesa impositiva in esame riposa infatti, di regola, sulla spontaneità di adempimento del contribuente, chiamato a provvedere al pagamento senza sollecitazione alcuna, sulla base delle scadenze indicate e dei parametri di commisurazione determinati, secondo canoni standard, dalla norma impositiva. In caso di inadempimento, la determinazione della pretesa tributaria da attuare – che mantiene comunque una sua autonomia rispetto alla successiva fase esecutiva – passa attraverso l'esame delle risultanze del PRA, comunicate all'ente impositore dal relativo tenentario (art. 5 del d.l. n. 953 del 1982); e si correla, dunque, ad una indagine documentale elementare, realizzata tramite il controllo incrociato tra gli elementi attestanti la titolarità del mezzo e i flussi informativi inerenti il puntuale adempimento della prestazione richiesta. Spicca, sotto questo profilo, la particolare attendibilità del dato documentale destinato ad attestare la riferibilità soggettiva del relativo presupposto impositivo, derivante da un pubblico registro formato su iniziativa dello stesso contribuente (su impulso del quale si procede alle relative iscrizioni e trascrizioni)"*. Ciò comporta, secondo la Corte, che: *"a fronte della evidente modestia tecnica della fase amministrativa di determinazione del dovuto (sentenze n. 62 del 1998 e n. 233 del 1996) e in considerazione del grado di affidabilità del procedimento che porta alla formazione unilaterale del titolo (ordinanza n. 111 del 2007), si neutralizzano, in coerenza, i margini di utilità che potrebbero derivare da una partecipazione attiva del contribuente alla*

fase che precede l'iscrizione a ruolo del tributo". La Corte ritiene che il ricorrente non consideri adeguatamente il diverso atteggiarsi della natura del ruolo a seconda delle caratteristiche proprie della pretesa tributaria da attuare, diversamente graduata in rapporto alla complessità dell'attività di verifica che precede e sostanzia la determinazione del dovuto. Sotto tale profilo, va rimarcato che, nel tempo, il sistema tributario statale è stato interessato da una tendenziale unificazione delle fasi di accertamento e riscossione. Inoltre, assumono particolare rilievo le ipotesi, legate al recupero delle imposte dirette ricavabili dal complessivo tenore dell'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito). Tra queste spiccano le liquidazioni effettuate in base alle dichiarazioni e per mezzo delle procedure automatizzate ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia accertamento delle imposte sui redditi), cui vanno equiparate quelle previste dall'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto). Ipotesi, queste, rispetto alle quali le somme dovute a titolo di imposta, comprese quelle inerenti ai correlati accessori, sono *"iscritte direttamente nei ruoli a titolo definitivo"*, in forza dell'articolo 2 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462 (Unificazione a fini fiscali e contributivi delle procedure di liquidazione, riscossione e accertamento a norma dell'articolo 3, comma 134, lettera b), della legge 23 dicembre 1996, n. 662).

Le previsioni ora citate danno conto, secondo la Corte, *"della certa compatibilità del modulo previsto dalla norma siciliana impugnata con il sistema tributario statale. Rappresentano, infatti, situazioni nelle quali il ruolo e la successiva cartella perdono la loro connotazione esclusivamente esecutiva per esprimere anche la fase (se non di accertamento, quantomeno) di liquidazione della pretesa. Danno conferma, soprattutto, della possibilità, assentita dal sistema, di procedere alla immediata iscrizione a ruolo senza prevedere alcuna forma di partecipazione preventiva del contribuente, ogni qualvolta la verifica dell'inadempimento si rilevi immune da valutazioni interpretative"*. Tale interpretazione risulta anche confermata dalla costante giurisprudenza della Corte di cassazione (*ex plurimis*, tra le più recenti, Corte di cassazione civile, ordinanze n. 27716 e n. 21020 del 2017; sentenza n. 13759 del 2016; ordinanza n. 3153 del 2015), secondo cui l'iscrizione a ruolo non deve essere preceduta dalla comunicazione rivolta al contribuente. L'avviso preventivo rispetto alla formazione immediata del ruolo perde, infatti, la sua ragion d'essere nelle ipotesi di versamenti incompleti, tardivi o integralmente omessi, rispetto ad un presupposto impositivo già cristallizzato, quale quello emergente dalla dichiarazione proveniente dallo stesso contribuente. Diviene, pertanto, superflua l'interlocuzione preventiva con il contribuente a fronte di una verifica amministrativa che ha contenuti esclusivamente cartolari, priva di margini interpretativi (Corte di cassazione civile, sentenza n. 9672 del 2018). L'immediata iscrizione a ruolo prevista dalla disciplina regionale censurata *"si lega ad un tributo il cui profilo determinativo, in caso di inadempimento, emerge per tabulas, attraverso meri riscontri documentali; e ciò in termini non diversi da quanto accade per i versamenti non eseguiti, riscontrati in esito ai citati controlli realizzati ex artt. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972"*. In conclusione, secondo la Corte, *"con le norme censurate si realizza una crisi procedimentale che compensa adeguatamente l'esigenza collettiva di ottimizzazione della esazione fiscale con quelle di difesa del contribuente, senza porsi in termini di incompatibilità con il sistema tributario statale, il quale prevede ipotesi di regolamentazione non dissimili in presenza di presupposti analoghi"*. La previsione regionale relativa al procedimento impositivo deve ritenersi, secondo la Corte, *"coerente con lo spazio riconosciuto alla Regione Siciliana relativamente all'azione amministrativa che porta alla attuazione della pretesa tributaria in oggetto. E ciò a maggior ragione alla luce delle considerazioni di principio già svolte nel rimarcare la stretta analogia che corre tra la disciplina oggetto di scrutinio ed altre fattispecie di attuazione dell'imposizione fiscale previste dal sistema nazionale, rispetto alle quali, come nel caso in*

esame, la partecipazione del contribuente alla fase di formazione della pretesa impositiva si rivela non determinante sul corretto incedere della relativa azione amministrativa". Non a caso, del resto, siffatto modulo risulta già adottato da altre Regioni, anche a statuto ordinario, con riferimento al tributo in esame. Rilevano, in via esemplificativa, in tal senso l'articolo 61, comma 2bis, della legge della Regione autonoma Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste 15 aprile 2008, n. 9 (Assestamento del bilancio di previsione per l'anno finanziario 2008, modifiche a disposizioni legislative, variazioni al bilancio di previsione per l'anno finanziario 2008 e a quello pluriennale per il triennio 2008-2010), gli articoli 85 e 86 della legge della Regione Lazio 13 agosto 2011, n. 12 (Disposizioni collegate alla legge di assestamento del bilancio 2011-2013) e l'articolo 4 della legge della Regione Emilia-Romagna 7 dicembre 2011, n. 17 (Norme in materia di tributi regionali). Disposizioni, queste, mai impugnate da parte dello Stato. Di qui, la Corte dichiara l'infondatezza della censura prospettata in riferimento agli articoli 17 e 36 dello statuto regionale siciliano.

Infine, la Corte dichiara inammissibili, perché generiche in quanto prive di alcun sostegno argomentativo, le due censure estranee ai parametri competenziali, riferite ad entrambe le disposizioni impugnate. Secondo quanto costantemente affermato dalla giurisprudenza costituzionale, *"il ricorso in via principale deve contenere una seppur sintetica argomentazione di merito a sostegno della richiesta declaratoria di illegittimità costituzionale della legge. In particolare, l'atto introduttivo al giudizio non può limitarsi a indicare le norme costituzionali e ordinarie, la definizione del cui rapporto di compatibilità o incompatibilità costituisce l'oggetto della questione di costituzionalità, ma deve contenere [...] anche una argomentazione di merito, sia pure sintetica, a sostegno della richiesta declaratoria di incostituzionalità, posto che l'impugnativa deve fondarsi su una motivazione adeguata e non meramente assertiva (ex plurimis, sentenza n. 107 del 2017 che richiama anche le sentenze n. 251, n. 153, n. 142, n. 82 e n. 13 del 2015)".* Ciò premesso, in relazione alla censura mossa in riferimento all'articolo 3 Cost., è meramente assertiva l'affermazione in forza della quale la disciplina censurata darebbe luogo ad una discriminazione in danno dei contribuenti siciliani, non altrimenti argomentata. Ciò ancor più considerando l'autonomia legislativa in materia impositiva nel caso di specie esercitata dalla resistente in forza di quanto previsto dallo Statuto speciale. Parimenti è ritenuto in ordine alla presunta violazione dell'articolo 97 Cost., addotta senza motivare le ragioni in forza delle quali la mancanza della comunicazione di un atto prodromico alla iscrizione a ruolo metterebbe in crisi il buon funzionamento dell'azione amministrativa. Il tutto, del resto, *"senza confrontarsi con le peculiarità proprie del tributo in questione e senza argomentare in alcun modo in ordine alle fattispecie impositive connotate da contenuti analoghi, riscontrate nel sistema tributario nazionale e regolate in termini non dissimili dalla disciplina dettata in tema di tassa automobilistica dalla Regione Siciliana".*