

Sentenza: 4 Giugno 2024, n. 131

Materia: tributi – imposta sulle concessioni demaniali marittime

Parametri invocati: artt. 3, 53 e 117, comma 3 Cost.

Giudizio: legittimità costituzionale in via incidentale

Rimettente: Corte di giustizia tributaria di primo grado di Roma

Oggetto: artt. 1 e 2 della legge 16 maggio 1970, n. 281 (*Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle Regioni a statuto ordinario*); art. 8 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*); artt. 6 e 6 comma 3 della legge della Regione Lazio 29 aprile 2013, n. 2, (*Legge finanziaria regionale per l'esercizio 2013 (art. 11, legge regionale 20 novembre 2001, n. 25)*)

Esito: infondatezza delle questioni sollevate

Estensore nota: Alessandra Cecconi

Sintesi:

La sentenza in oggetto esamina le questioni legittimità costituzionale degli articoli 1 e 2 della legge n. 281 del 1970, dell'art. 8 del d.lgs. n. 68 del 2011 e dell'art. 6 della l. r. Lazio n. 2 del 2013 nella parte in cui sottopongono alla imposta sulle concessioni demaniali marittime le concessioni rilasciate dalla Autorità di Sistema Portuale (AdSP) - in relazione agli articoli 3 e 53 Cost. - nonchè del comma 3 dell'art. 6 l. r. Lazio n. 2 del 2013 limitatamente all'inciso «*ivi comprese quelle rilasciate e gestite dalle autorità portuali*», in riferimento all'art. 117, comma 3 Cost.

Vengono in primo luogo considerate le censure relative alla violazione degli articoli 3 e 53 Cost. sotto un primo profilo sollevato dal rimettente, secondo il quale il presupposto assunto dall'imposta regionale non potrebbe costituire un ragionevole indice di capacità contributiva.

Al riguardo la Corte chiarisce che in un primo momento l'orientamento espresso in alcune circolari e note delle amministrazioni centrali, seguito anche dalla giurisprudenza di legittimità, aveva escluso l'applicazione dell'imposta regionale in questione per le concessioni dei beni demaniali marittimi rilasciate dalle autorità portuali.

Tale orientamento si fondava sulla valorizzazione della distinzione tra concessioni contratto e concessioni pure e sulla qualificazione della concessioni rilasciate dalle AdSP, come “concessioni contratto” per le quali il canone corrisposto dal concessionario non sarebbe predeterminato in base a criteri normativi generali e astratti, ma stabilito secondo il mercato, non potrebbe essere posto in relazione al godimento finale del bene ma costituirebbe un costo per l'attività produttiva svolta dal concessionario e dovrebbe quindi rilevare come elemento negativo dell'attività di impresa e non come indice di capacità contributiva.

Tuttavia la stessa Corte di Cassazione a partire dal 2015 ha disatteso, con giurisprudenza ormai consolidata, l'orientamento interpretativo sopra richiamato precisando che il tributo in esame “*trova piena applicazione anche alle concessioni per l'occupazione e l'uso di beni del demanio restando unicamente demandata alla facoltà dell'Autorità portuale di determinare, con normativa secondaria, l'ammontare della base imponibile, nel rispetto del principio della riserva di legge, relativa, posta dall'art. 23 Cost., sulla base di criteri predeterminati*” (Cass. S.U. n. 18262/2004; 21136/2016 e 6061/2017; Cass., n. 28961/2021).

Inoltre la stessa giurisprudenza costantemente afferma che il presupposto dell'imposta “*va collegato all'utilizzo da parte del concessionario di beni del demanio e del patrimonio indisponibile*

dello Stato, assumendo rilievo il fatto oggettivo della relazione materiale concretamente instaurata con la cosa, a prescindere dal titolo che consentendola, rende legittimo il godimento ovvero l'utilizzo» (Cass., n. 16273 del 2021; nello stesso senso, Cass., n. 4453 del 2024).

La disciplina del tributo assume quale indice di capacità contributiva l'utilità che, *“anche nelle concessioni rilasciate dalle AdSP e a prescindere dalla distinzione tra «concessioni contratto» e «pure» invero obsoleta rispetto a letture più sostanzialistiche (si veda Consiglio di Stato, adunanza plenaria, sentenza 9 novembre 2021, n. 18), deriva dal conferimento al concessionario della facoltà di utilizzare il bene demaniale ai fini dello svolgimento della propria attività di impresa.”*

Da qui l'infondatezza delle censure formulate in relazione alla violazione del principio di ragionevolezza e capacità contributiva.

Del pari infondata risulta la seconda questione, sollevata sempre in relazione agli artt. 3 e 53 Cost., per violazione del divieto di doppia imposizione e fondata sull'assoggettamento delle concessioni in oggetto anche all'imposta di registro nella misura del 2%, prevista dal DPR 131/1986 (art. 5, comma 2, della Parte prima della Tariffa allegata al DPR).

Al riguardo la Corte evidenzia la diversità dei presupposti alla base delle due imposte sulle concessioni di beni demaniali, diversità che conduce a escludere che si realizzi il fenomeno di doppia imposizione economica prefigurato dal rimettente.

L'imposta di registro ha natura di “imposta d'atto” e presuppone la stipulazione o la formazione di un atto soggetto a registrazione o volontariamente presentato per la registrazione, che, in ragione dei suoi effetti giuridici, è assunto dal legislatore come indice di capacità contributiva (sentenza n. 158 del 2020).

Del tutto diverso risulta invece il presupposto dell'imposta sulle concessioni demaniali marittime rilasciate dalle AdSP, essendo collegato al fatto oggettivo della relazione materiale concretamente instaurata con la cosa e all'utilità che ne ottiene il concessionario di beni del demanio.

Viene infine esaminata la censura relativa all'art. 6, comma 3, della l. r. Lazio n. 2 del 2013 che il giudice rimettente ritiene violare l'art. 117, comma 3 Cost., per contrasto con i principi di correlazione e continenza.

La Corte ricorda che tali principi - previsti dall'art. 2, comma 2, lettera p), della legge n. 42 del 2009- costituiscono «principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario», diretti a orientare lo sviluppo dell'autonomia impositiva regionale e locale.

Il principio di correlazione è rivolto a garantire una tendenziale correlazione tra prelievo fiscale e beneficio connesso alle funzioni esercitate sul territorio, al fine di “favorire la corrispondenza tra responsabilità finanziaria e amministrativa”.

Il principio di continenza è orientato a evitare un'eccessiva imposizione da parte delle regioni su presupposti scarsamente riconducibili agli interessi amministrati e al principio di responsabilità.

Ai fini del rispetto di tali principi occorre perciò considerare l'assetto delle funzioni e la titolarità, in capo all'ente impositore, di una competenza, legislativa o amministrativa, comunque ricollegabile al presupposto del tributo regionale o locale.

La Corte opera quindi una puntuale ricostruzione normativa in esito alla quale afferma che il tributo in oggetto rientra tra quelli “ceduti” alle regioni dalla legge statale, ed è quindi allo Stato che è ascrivibile la volontà di permetterne la nuova istituzione, con la conseguenza che i principi sopra richiamati non vengono in considerazione (art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 68/2011).

Solo, infatti, se il tributo fosse stato frutto di una iniziativa regionale del tutto autonoma la potestà impositiva regionale si sarebbe dovuta conformare ad essi e la Corte avrebbe dovuto verificarne il rispetto.

Una volta esclusa la natura di tributo regionale autonomo, le censure sollevate vengono dichiarate infondate.