

Sentenza del 29/05/2023 n. 15015 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza n. 1006/5/2019, depositata in data 17 giugno 2019 e non notificata, la Commissione Tributaria Regionale della Toscana rigettava l'appello proposto dalla Compagnia Impresa Lavoratori Portuali avverso la sentenza n. 423/04/2017 della Commissione Tributaria Provinciale di Firenze che aveva disatteso l'impugnazione della contribuente avverso tre atti di accertamento emessi dalla Regione Toscana, per l'imposta regionale anni 2010/2012, interessi e sanzioni, relativi a concessioni del demanio rilasciate dall'Autorità Portuale di Livorno.

1.1. La Commissione Tributaria Regionale, richiamati i principi fissati dalla giurisprudenza di legittimità con le pronunce nn. 21136, 21137 e 21138 del 2016, riteneva che l'atto impugnato era adeguatamente motivato e che, alla luce del quadro normativo vigente, la pretesa impositiva della regione Toscana era pienamente legittima in quanto trovava il suo presupposto nella concessione demaniale che era statale mentre alla regione Toscana e/o all'Autorità Portuale erano state solamente delegate le funzioni amministrative relative ai beni demaniali rimasti nella titolarità dello Stato.

Rilevava che, nel caso in esame, era la legge a fissare gli elementi essenziali del tributo: i soggetti passivi (i concessionari dei beni dello Stato), il presupposto dell'imposta (esistenza di un canone di concessione), la base imponibile (il canone concessorio), la aliquota da applicare (il 15% del canone statale) e le sanzioni, restando unicamente demandata all'Autorità Portuale di determinare, con normativa secondaria, la base imponibile, nel rispetto del principio della riserva di legge, sulla scorta di criteri prestabiliti.

2. Avverso la suindicata sentenza la Compagnia Impresa Lavoratori Portuali proponeva tempestivo ricorso per cassazione, affidato a sette motivi.

3. La regione Toscana resisteva con controricorso.

4. La Compagnia Impresa Lavoratori Portuali ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la contribuente denuncia violazione del combinato disposto di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, nn. 2, 3 e art. 61 rilevante ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Lamenta che la pronunzia impugnata non conteneva una adeguata ricostruzione della vicenda processuale, mancando ogni riferimento al tenore degli avvisi di accertamento, agli specifici

motivi di ricorso ed ai singoli motivi di appello.

2. Con il secondo motivo del ricorso eccepisce la nullità della sentenza ai sensi dell'art. 112 c.p.c. per omessa pronunzia sui motivi di appello sub. III, IV, V e VI, rilevante ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Assume che i giudici di appello si erano unicamente pronunziati circa la sussistenza dei presupposti oggettivo e soggettivo dell'imposta regionale de qua, omettendo di pronunziarsi sugli ulteriori specifici motivi di appello sopra indicati.

3. Con il terzo motivo lamenta l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione fra le parti circa la determinazione del canone di concessione demaniale con provvedimenti amministrativi che non incontrano massimi definiti per legge, rilevante ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Assume che il "fatto decisivo", non esaminato, riguardava sia il meccanismo di determinazione del canone di concessione demaniale senza limiti massimi definiti per legge sia il tenore delle circolari esplicative del costante indirizzo che esclude il tributo regionale sui canoni discrezionalmente determinati dalle Autorità Portuali.

4. Con il quarto motivo denuncia, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione dell'art. 132 codice di rito per motivazione perplessa, contraddittoria ed obiettivamente incomprensibile.

Assume che, da un lato, la Commissione Tributaria Regionale aveva rilevato la legittimità dell'imposizione in quanto la discrezionalità dell'Autorità Portuale incontrava i "limiti di legge" e, per altro verso, aveva affermato che le Autorità Portuali hanno facoltà di derogare liberamente, quanto ai limiti massimi, i criteri che la legge imporrebbe per la determinazione dei canoni.

5. Con il quinto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione del combinato disposto di cui alla L. n. 281 del 1970, art. 2, L.R. Toscana n. 2 del 1971, art. 1 e articolo unico L.R. Toscana n. 85 del 1995 e succ. modifiche nonché degli indirizzi applicativi del Ministero delle Finanze e del Ministero dei Trasporti anche in relazione agli artt. 3, 23 e 53 Cost..

Rileva che i giudici di merito non avevano fatto corretta applicazione dei principi sanciti dalla Corte Costituzionale e dalle S.U. in forza dei quali è stata esclusa la possibilità che un tributo possa essere determinato in forza di atti della P.A., salvo che la legge non ponga limiti massimi all'esercizio della discrezionalità amministrativa.

6. Con il sesto motivo denuncia violazione e falsa applicazione del D.L. n. 400 del 1993, artt. 1, 3 e 7 conv. con mod. dalla L. n. 494 del 1993, rilevante ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Osserva che la regione Toscana aveva interpretato erroneamente la disciplina di cui al D.L. n. 400 del 1993 ritenendo che la stessa introduca limiti alla facoltà dell'Autorità Portuale di determinare i canoni per le concessioni demaniali in porto, confondendo, poi, il principio di legalità sancito dall'art. 23 Cost. con il controllo da parte dell'Amministrazione vigilante sugli atti di esercizio della discrezionalità amministrativa delle Autorità Portuali nella determinazione dei canoni di concessione demaniale.

7. Con il settimo motivo eccepisce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 la violazione dell'art. 117 Cost., assumendo che la interpretazione offerta dalla Commissione Regionale, la quale aveva ritenuto che la Regione Toscana era legittimata ad estendere l'imposizione del tributo addizionale, si poneva in contrasto con la norma costituzionale suindicata che attribuisce in via esclusiva allo Stato la materia impositiva.

8. Il ricorso deve essere rigettato per le ragioni appresso specificate.

8.1. Il primo motivo è infondato.

Va premesso che in tema di contenuto della sentenza, la concisione della motivazione non può prescindere dall'esistenza di una pur succinta esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione impugnata, la cui assenza configura motivo di nullità della sentenza quando non sia possibile individuare il percorso argomentativo della pronuncia giudiziale, funzionale alla sua comprensione e alla sua eventuale verifica in sede di impugnazione. (Sez. 3 -, Ordinanza n. 29721 del 15/11/2019, Rv. 655799 - 01).

Nel caso in esame, ancorchè in modo particolarmente conciso, i giudici di appello hanno effettuato una succinta esposizione della vicenda processuale non essendo di certo necessaria un'ampia esposizione dell'intero contenuto del processo nè indispensabile una ricostruzione del contenuto degli avvisi di accertamento, come pretenderebbe la ricorrente.

Per quanto concerne la omessa specifica indicazione delle "richieste delle parti" occorre rilevare che la mancata o incompleta trascrizione nella sentenza delle conclusioni delle parti costituisce, di norma, una mera irregolarità formale, irrilevante ai fini della sua validità, salvo che abbia in concreto inciso sull'attività del giudice, traducendosi in tal caso in vizio con effetti invalidanti della sentenza stessa, per omessa pronuncia sulle domande o eccezioni delle parti, oppure per difetto di motivazione in ordine ai punti decisivi prospettati dalle parti. (Sez. 3, Sentenza n. 18609 del 22/09/2015, Rv. 636980 - 01). Nel caso in esame va osservato che, a parte quanto in seguito precisato, la Commissione Tributaria Regionale ha indicato sia pure per "sommi capi" ciò che costituiva l'oggetto del devolutum.

8.2. Anche il secondo motivo, connesso con il precedente, non coglie nel segno.

Invero ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: ciò non si verifica, in particolare, quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione (Cass. 4 ottobre 2011, n. 20311; Cass. 20 settembre 2013, n. 21612; Cass. 11 settembre 2015, n. 17956).

La nullità per omessa pronuncia non è, dunque, configurabile quando la decisione comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con

l'impostazione logico-giuridica della pronuncia (cfr. Cass. civ. 4 ottobre 2011, n. 20311; Cass. civ., 08 marzo 2007, n. 5351; Cass. civ., 10 maggio 2007, n. 10696; Cass. civ., 21 luglio 2006, n. 16788).

Nel caso in esame le complessive argomentazioni della Commissione Tributaria Regionale, fondate anche sul richiamo ai precedenti di questa Corte, hanno comportato il rigetto implicito delle ragioni della ricorrente in quanto le stesse erano logicamente e giuridicamente incompatibili con la pronuncia adottata.

Ritiene questa Corte che, anche per ipotesi, ritenuta configurabile una ipotesi di omessa pronuncia sui singoli motivi di appello come richiamati, ciò non potrebbe implicare automaticamente l'annullamento della sentenza de qua, dovendosi richiamare l'insegnamento di questa Corte secondo cui, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nell'art. 111 Cost., comma 2, nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c. ispirata a tali principi, una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito allorquando la questione di diritto posta con il suddetto motivo risulti infondata, di modo che la pronuncia da rendere viene a confermare il dispositivo della sentenza di appello (determinando l'inutilità di un ritorno della causa in fase di merito), sempre che si tratti di questione che non richiede ulteriori accertamenti di fatto (cfr. Cass. nn. 16171/2017, 2313/2010).

Orbene tutte le questioni poste con i richiamati motivi sub. III, IV, V e VI dell'atto di appello (aventi ad oggetto: la nullità degli avvisi per essere la regione Toscana intervenuta una materia di competenza esclusiva della legislazione statale nonché in ragione della violazione di singole disposizioni della Carta Costituzionale), e non specificamente esaminate, attengono a puri profili di diritto (peraltro reiterati dalla ricorrente quali specifici motivi di ricorso per cassazione) che prescindono da profili fattuali e che devono essere, in ogni caso, disattese per le ragioni che verranno precisate in appresso aparendo, nel suo complesso, la censura, in ogni caso, priva di pregio alcuno, non potendosi ritenere integrata alcuna ipotesi di nullità ravvisabile in questa sede.

8.3. Il terzo motivo è inammissibile.

Va premesso che l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, riformulato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni dell'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, e art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4, il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sè, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè la

sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie. (Sez. U, Sentenza n. 8053 del 07/04/2014, Rv. 629831 - 01).

Invero appare di tutta evidenza che con il motivo in questione la stessa contribuente, nel lamentare l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti in relazione alla determinazione del canone di concessione demaniale con provvedimenti amministrativi che non incontrano limiti massimi definiti per legge, deduce un "omesso esame" che, in ipotesi, non avrebbe riguardato fatti "materiali e storici", bensì una determinata interpretazione giuridica della regolamentazione di riferimento, con conseguente inammissibilità del motivo sì come formulato.

8.4. Anche il quarto motivo, con il quale si denuncia la violazione dell'art. 132 c.p.c. ex art. 360, comma 1, n. 4, codice di rito per motivazione perplessa, contraddittoria ed obiettivamente incomprensibile è privo di pregio alcuno.

Occorre premettere che non sono ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, individuabile nelle ipotesi - che si convertono in violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e danno luogo a nullità della sentenza - di "mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale", di "motivazione apparente", di "manifesta ed irriducibile contraddittorietà" e di "motivazione perplessa od incomprensibile", al di fuori delle quali il vizio di motivazione può essere dedotto solo per omesso esame di un "fatto storico", che abbia formato oggetto di discussione e che appaia "decisivo" ai fini di una diversa soluzione della controversia. (Sez. 3 -, Sentenza n. 23940 del 12/10/2017, Rv. 645828 - 01); vedi anche Sez. U, Sentenza n. 8053 del 07/04/2014, Rv. 629830 - 01.

Dalla lettura complessiva del provvedimento impugnato emerge che la Commissione Tributaria Regionale della Toscana, pur argomentando in modo assai conciso, ha dato conto delle ragioni di natura interpretativa volte ad evidenziare i presupposti di legittimità del trattamento tributario in questione in quanto rispettoso della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost. e dei precetti costituzionali invocati (anche alla luce dei richiamati precedenti di questa Corte di legittimità), non risultando, pertanto, la ratio decidendi inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (per essere afflitta da un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili oppure perchè perplessa ed obiettivamente incomprensibile) e non essendo, quindi, in alcun modo configurabile una nullità processuale deducibile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

8.5. I motivi quinto, sesto e settimo - da esaminare congiuntamente in quanto fra loro connessi - sono da ritenere infondati dovendosi rigettare tutte le questioni di diritto sollevate dalla contribuente ed asseritamente non esaminate dai giudici di appello.

Occorre, in primo luogo, richiamare la normativa di riferimento:

In base alla L. n. 281 del 1970, art. 2: "1. L'imposta sulle concessioni statali si applica alle concessioni per l'occupazione e l'uso di beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato siti nel territorio della Regione, ad eccezione delle concessioni per le grandi derivazioni di acque pubbliche. 2. Le Regioni determinano l'ammontare dell'imposta in misura non superiore al triplo del canone di concessione. 3. L'imposta è dovuta dal concessionario, contestualmente e con le medesime modalità del canone di concessione ed è riscossa, per conto delle Regioni, dagli uffici competenti alla riscossione del canone stesso".

La L.R. Toscana n. 2 del 1971, art. 1, comma 1, ha introdotto in tale regione, conformemente a quanto così stabilito, "l'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato, situati nell'ambito territoriale della Regione". Questa disposizione, comma 2, lett. c), commisurava l'imposta regionale "relativamente alle concessioni di beni del demanio marittimo, al 25% (nel periodo in esame, 15%,) del canone statale di concessione e del canone assunto a base di calcolo degli indennizzi di cui al D.L. 5 ottobre 1993, n. 400, art. 8 (Disposizioni per la determinazione dei canoni relativi a concessioni demaniali marittime), convertito, con modificazioni, dalla L. 4 dicembre 1993, n. 494".

Il D.L. n. 400 del 1993, art. 1 conv. dalla L. n. 494 del 1993, ha previsto, alla lett. d) tra le concessioni demaniali marittime, in relazione all'oggetto, quelle per attività di gestione di strutture ricettive ed attività ricreative e sportive. La successiva norma d'interpretazione autentica di cui alla L. 8 luglio 2003, n. 172, art. 13 ne fa, per un verso espresso riferimento, stabilendo, per altro, con l'aggiunta di un ulteriore periodo al citato art. 01, comma 2 che le disposizioni di detto comma, che attengono esclusivamente alla durata delle concessioni, indipendentemente dalla natura, non si applicano alle concessioni rilasciate nell'ambito delle rispettive circoscrizioni territoriali dalle autorità portuali di cui alla L. 28 gennaio 1994, n. 84. Il succitato D.L. n. 400 del 1993, art. 3 ha poi stabilito i criteri direttivi per la determinazione dei canoni annui per concessioni con finalità turistico - ricreative di aree, pertinenze demaniali marittime e specchi acquei, per i quali si applicano le disposizioni relative alle utilizzazioni del demanio marittimo, stabilendo gli importi a mq in ragione delle diverse categorie di beni (tra cui gli specchi acquei) ivi previste e della diversa natura degli impianti funzionali all'occupazione. L'art. 7 del decreto medesimo al comma 1 ha previsto che gli enti portuali (Autorità portuali, ai sensi della citata L. n. 84 del 1994, n. 84) possano adottare, per concessioni demaniali marittime rientranti nel proprio ambito territoriale, criteri diversi da quelli indicati nel decreto, "che comunque non comportino l'applicazione di canoni inferiori rispetto a quelli che deriverebbero dall'applicazione del decreto stesso".

Il D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68, art. 8, comma 1, ha quindi previsto che, "Ferma la facoltà per le regioni di sopprimerli, a decorrere dal 10 gennaio 2013 sono trasformati in tributi propri" oltre agli altri tributi indicati dalla norma, "l'imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo, l'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile".

Successivamente la L.R. Toscana n. 77 del 2012, art. 11, ha eliminato il tributo nei seguenti termini: "Alla L.R. 30 dicembre 1971, n. 2, art. 1, comma 2, (Istituzione dei tributi propri della

Regione), dopo le parole: "acque pubbliche." sono inserite le seguenti: "L'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato istituita ai sensi della L. n. 281 del 1970, art. 2, non si applica, a decorrere dal periodo d'imposta 2013, alle concessioni rilasciate dall'Autorità portuale di Piombino di cui al D.P.R. 20 marzo 1996 (Istituzione dell'autorità portuale nel porto di Piombino), art. 1 e dalle Autorità portuali di Livorno e Marina di Carrara di cui alla L. 28 gennaio 1994, n. 84, art. 6 (Riordino della legislazione in materia portuale)".

Ciò premesso, la questione del rapporto intercorrente tra il tributo regionale sul canone concessorio e la natura della concessione incisa è già stata più volte affrontata - sul piano tanto soggettivo quanto oggettivo - da questa Corte di legittimità (vedi, in particolare, Cass. n. 6714/2020; Cass. 12293/2021; Cass. 12294/2021; Cass. 12295/2021; Cass. 12296/2021) la quale è, sul punto, pervenuta a conclusioni univoche e pienamente confacenti anche al caso di specie (concessione demaniale marittima di banchina e terminal portuale). In sintesi è stato statuito che:

- l'eliminazione del tributo da parte della L.R. Toscana n. 77 del 2012 cit., art. 11, comma 1, non ha effetto retroattivo, ma opera (come del resto testualmente previsto) solo a decorrere dall'annualità 2013, risultando pertanto ininfluenza ai fini della presente causa, in quanto relativa ad annualità pregressa nella quale l'imposta era ancora vigente (Cass. n. 6061/17); questa eliminazione costituisce il frutto di una scelta puramente discrezionale del legislatore regionale (consentitagli dall'ordinamento nazionale) nell'ambito della manovra di bilancio (legge finanziaria regionale per l'anno 2013) incidente su tributi propri, sicchè non può ad essa attribuirsi alcun significato o efficacia di "sostanziale riconoscimento dell'infondatezza della pretesa impositiva" riferita ad annualità pregresse (Cass. n. 6061/17 cit.);

- l'attribuzione alle Regioni, su delega da parte dello Stato, di funzioni in materia di rilascio delle concessioni e la devoluzione ad esse dei relativi canoni, non è di per sè idonea a far venire meno il presupposto dell'imposta in esame, individuato dal combinato disposto della L. n. 281 del 1970, art. 2 e L.R. n. 2 del 1971, art. 1, "nella titolarità di una concessione statale su un bene, per l'occupazione e l'uso di beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato", ciò perchè tale presupposto va individuato non nell'esistenza di una concessione rilasciata dallo Stato, bensì nel fatto oggettivo dell'occupazione e dell'uso assentiti dei beni demaniali o del patrimonio indisponibile, indipendentemente dall'Autorità cui compete per legge il rilascio della relativa concessione (così Cass. n. 11655/15, in tema di concessione per lo sfruttamento di risorse geotermiche D.Lgs. n. 112 del 1998, ex art. 34, comma 1, ma sulla base di un principio sistematico e di portata generale);

- la conformità del tributo alla riserva (relativa) di legge ex art. 23 Cost. deve ritenersi assicurata dal fatto che gli elementi costitutivi del tributo in questione sono fissati per legge statale, nel senso che la L. n. 281 del 1970, art. 2, individua il presupposto impositivo (come appena descritto), i soggetti passivi d'imposta (concessionari di beni del demanio e del patrimonio indisponibile) e la base imponibile (costituita dallo stesso canone di concessione), ed in ambito regionale, la cit. L. n. 2 del 1971 (art. 1, comma 3) prevede che l'imposta sia appunto commisurata ad una prestabilita percentuale (aliquota) del canone di concessione statale;

ebbene, per quanto specificamente concerne le concessioni demaniali marittime, la disciplina nazionale (D.L. n. 400 del 1993 conv. in L. n. 494 del 1993) detta altresì i criteri per la determinazione dei canoni (cioè della base imponibile), stabilendo per quanto qui rileva che (art. 7) "1. Gli enti portuali potranno adottare, per concessioni demaniali marittime rientranti nel proprio ambito territoriale, criteri diversi da quelli indicati nel presente decreto, che comunque non comportino l'applicazione di canoni inferiori rispetto a quelli che deriverebbero dall'applicazione del decreto stesso" (Cass. ord. nn. 21136 - 21137 - 21138/16 aventi riguardo a concessione di beni del demanio marittimo, da parte dell'Autorità Portuale, a favore di circoli nautici della Toscana);

- vale, sul punto, quanto già osservato sia da Cass. SSUU n. 18262/04 circa il fatto che: "L'art. 23 Cost., contenente una riserva relativa di legge, vieta che le prestazioni personali o patrimoniali siano imposte direttamente da una fonte secondaria, ma non esclude che il precetto legislativo possa essere da detta fonte integrato, essendo anche ammissibile il rinvio a provvedimenti amministrativi diretti a determinare elementi o presupposti della prestazione, purchè risultino assicurate, mediante la previsione di adeguati parametri, le garanzie in grado di escludere un uso arbitrario della discrezionalità amministrativa", sia dalla Corte Costituzionale (con giurisprudenza costante: sent. nn. 343/95, 150/03, 286/04) in ordine al fatto che la potestà di imposizione e riscossione del canone demaniale segua la titolarità dominicale del bene, e non quella delle funzioni legislative o amministrative di altri enti (quali le stesse Autorità Portuali) che si concretano nell'esercizio del potere concessorio, o autorizzatorio, circa l'utilizzazione del bene stesso.

Ad avviso di questo Collegio la Commissione Tributaria Regionale, nel ritenere legittima detta tassazione, ha fatto, nella sostanza, corretta applicazione dei richiamati principi.

Va osservato che la contribuente assume che questi principi (elaborati con riguardo a diverse fattispecie) non varrebbero per la specificità delle concessioni demaniali marittime aventi ad oggetto non già le attività turistico ricreative, di traffico passeggeri, cantieristiche e commerciali, ma proprio l'uso di banchina e terminal. Ciò perchè, da un lato, i canoni per queste ultime concessioni verrebbero stabiliti discrezionalmente ed autonomamente dalle autorità portuali senza prefissazione di parametri generali desumibili dalla legge in violazione degli artt. 3, 23 e 53 Cost. e perchè, dall'altro, essi risponderebbero a finalità del tutto peculiari, in quanto afferenti alla realizzazione di linee e programmi di sviluppo e promozione delle strutture portuali elaborate dalle stesse autorità portuali; tanto che le relative concessioni possono essere rilasciate solo a favore di società terminaliste che presentino determinati requisiti tecnico-professionali ed organizzativi, e sempre in vista di quella realizzazione (la cui mancanza può determinare la revoca stessa del titolo concessorio).

Sul punto va richiamato quanto condivisibilmente affermato da Cass. 12296/2021 che in analoga fattispecie, nel premettere che sul piano della soggettività impositiva, la natura regionale del tributo non confligge con la natura statuale della concessione, a sua volta derivante dal diritto dominicale esercitato dallo Stato sui beni del demanio marittimo concessi in uso dalla autorità portuale (il che integra, come detto, il presupposto dell'imposta) e che sul piano della determinazione obiettiva gli elementi costitutivi dell'imposizione discendono da criteri di legge,

ferma restando la ricorribilità in sede giurisdizionale di quei canoni concessori che l'autorità portuale abbia in ipotesi fissato in violazione di tali criteri e, più in generale, dei parametri di proporzionalità e ragionevolezza, nel superare le stesse censure in questa sede dedotte ha testualmente evidenziato come: "si tratta... di argomenti che valorizzano, in asserita funzione discriminante, la particolare finalità delle concessioni in esame e le particolari modalità di autonoma determinazione dei canoni (...), senza però minimamente attingere o porre in discussione gli indicati fattori di legittimità del tributo, concernenti i - tutt'affatto diversi - profili della fruizione del bene demaniale marittimo da parte del privato (quale presupposto d'imposta) e della previsione legale degli elementi costitutivi della imposizione. Come detto, si tratta di profili incentrati in maniera esaustiva sul godimento del bene pubblico, indipendentemente dall'autorità investita della potestà normativa o amministrativa in materia, così come dalla maggiore o minore autonomia (rispetto alla legge) nella determinazione dei canoni. Sicchè non può fondatamente affermarsi che l'imposta non sia dovuta sol perchè afferente ad una concessione demaniale marittima asseritamente "diversa" dalle altre, là dove tale diversità opererebbe su piani (sostanzialmente riconducibili, appunto, agli obiettivi della concessione ed ai criteri di determinazione dei canoni) del tutto estranei alla fattispecie impositiva. E neppure potrebbe tralasciarsi di considerare come tali piani non siano, del resto, neppure in grado di snaturare e rendere avulse le concessioni in questione rispetto al regime generale loro proprio, non essendo in discussione che quelle finalità organizzative e promozionali della struttura portuale non siano comunque in grado di far venir meno la precipua e preminente finalizzazione concessoria all'uso ed all'occupazione del bene demaniale marittimo per lo svolgimento di attività imprenditoriale, assunta essa stessa dal legislatore ad indice di capacità contributiva ex art. 53 Cost.. Ricorre, anche in proposito, il costante orientamento di legittimità (tra le altre: Cass. n. 23067/19; 10674/19; 8536/19) riferito al regime giuridico di classamento catastale delle strutture portuali vigente anteriormente all'introduzione della L. n. 205 del 2017, art. 1, comma 578, secondo cui la funzione imprenditoriale e concorrenziale esercitata dalle società portuali terminaliste operanti in regime di concessione demaniale assume rilievo preminente ai fini del suddetto classamento e della correlativa imponibilità Ici delle aree, pur in presenza di un indubbio interesse pubblico allo svolgimento di tale funzione ed all'incremento e miglioramento dei servizi portuali connessi".

Avendo parte ricorrente particolarmente insistito sull'eccezione secondo cui la imposizione in questione violerebbe il disposto di cui all'art. 23 Cost. in quanto, per le concessioni L. n. 84 del 1994, ex art. 18 è la Autorità Portuale a determinare la misura del canone demaniale con provvedimenti amministrativi liberamente discrezionali senza incontrare alcun "limite di legge" non esistendo criteri generali stabiliti per legge che non fissa i "limiti massimi" alla misura dei canoni, a parte quanto sopra rilevato si rendono necessarie alcune ulteriori precisazioni.

Come chiarito dalla Corte Costituzionale con la pronunzia n. 157/1996 secondo la costante e conforme giurisprudenza costituzionale il principio della riserva di legge in tema di prestazioni imposte va inteso in senso relativo, ponendo l'obbligo per il legislatore di determinare preventivamente e sufficientemente criteri direttivi di base e linee generali di disciplina della discrezionalità amministrativa "tanto che la Corte ha già avuto occasione di affermare che non contrasta con tale principio l'assegnazione ad organi amministrativi non solo di compiti meramente esecutivi, bensì anche di quello di determinare elementi, presupposti o limiti,

variamente individuabili, della prestazione stessa, sulla base di dati e valutazioni di ordine tecnico (sentenze n. 129 del 1969 e n. 27 del 1979). Nè tale principio può ritenersi violato, anche in assenza di una espressa indicazione legislativa dei criteri, dei limiti e dei controlli che delimitano l'ambito di discrezionalità della pubblica amministrazione, quando gli stessi siano desumibili dalla composizione e dal funzionamento degli organi competenti a determinare la misura della prestazione di cui trattasi (sentenze n. 4 del 1957; n. 51 del 1960; n. 5 del 1963; n. 21 del 1969; e n. 67 del 1973) ovvero quando esista, per l'emanazione dei provvedimenti amministrativi concernenti la prestazione medesima, un modulo procedimentale con il quale venga a realizzarsi la collaborazione di una pluralità di organi al fine di escludere eventuali arbitrii dell'amministrazione (sentenza n. 507 del 1988)".

Secondo tali indicazioni il precetto costituzionale del suddetto art. 23 deve ritenersi rispettato quando la legge che prevede l'imposizione, pur non fissandone il massimo, determini criteri, condizioni, limiti e controlli idonei a contenere la discrezionalità dell'ente impositore nell'esercizio del potere attribuitogli e ad evitare così che essa possa trasmodare in arbitrio, sicchè "la determinazione dei presupposti del rapporto tributario e la delimitazione del suo contenuto devono desumersi di volta in volta dalla concreta regolamentazione fatta dalla legge che prevede l'imposizione".

La Corte Costituzionale (vedi sent. 83/2015) ha, poi, ribadito che sin dalle sue prime pronunce, "l'espressione "in base alla legge", contenuta nell'art. 23 Cost.", si deve interpretare "in relazione col fine della protezione della libertà e della proprietà individuale, a cui si ispira tale fondamentale principio costituzionale" e che questo principio "implica che la legge che attribuisce ad un ente il potere di imporre una prestazione non lasci all'arbitrio dell'ente impositore la determinazione della prestazione" (sentenza n. 4 del 1957).

In forza di tali principi non si ravvisano profili di criticità rispetto all'art. 23 Cost., risultando soddisfatti i requisiti costantemente sottolineati dalla Corte Costituzionale: posto che il rilascio delle concessioni marittime prevede, ex lege ai sensi del richiamato L. n. 84 del 1994, art. 18 l'intervento nella relativa procedura amministrativa di altri soggetti pubblici e la medesima stipula della concessione con i privati presuppone una accettazione delle condizioni del concessionario tale da implicare l'esclusione di possibili abusi, il tributo in questione deve ritenersi legittimo e conforme a detto precetto.

Gli elementi costitutivi dell'imposizione discendono, invero, da criteri di legge e non dalla autonomia gestionale della autorità gerente. Deve, infatti, osservarsi che la pretesa impositiva, in termini generali, si fonda e trova la sua legittimazione nella legge (art. 23 Cost.) - (vedi Cass. SS.UU. n. 10306/2016 che ha chiarito come la determinazione del canone di concessione "è ad altri affidata dalla legge, rimanendo, quindi, salva la riserva di legge relativa) e si giustifica in ragione della capacità contributiva del privato (art. 53 Cost.) non ponendosi, neanche, un problema di violazione del principio di uguaglianza dinanzi alla legge (art. 3), in ragione, peraltro, della possibile ricorribilità in sede giurisdizionale di quei canoni concessori che l'autorità portuale abbia fissato in violazione di tali criteri e, più in generale, dei parametri di proporzionalità e ragionevolezza.

La infondatezza delle censure proposte scaturisce, perverso, dalla considerazione che nella fattispecie la scelta sull'an del tributo è esercitata dal legislatore (nazionale prima e regionale poi) e trova fondamento nella utilizzazione esclusiva di un bene dello Stato che crea un incremento economico nel concessionario, con correlativo sacrificio da parte del titolare del bene (lo Stato) che lo sottrae all'uso pubblico.

Il presupposto impositivo è, quindi, da individuarsi nell'uso e l'occupazione (assentiti) di beni del Demanio dello Stato, situati nel territorio della Regione, visto nella sua dimensione oggettiva, come relazione utile del soggetto con una res di proprietà dello Stato, ma sita nel territorio regionale, e non in ragione del rapporto con l'autorità che rilascia la concessione.

Nè si pone una questione di violazione dell'art. 117 Cost., comma 2, lett. e), in ragione dell'asserita possibilità della Regione di ampliare l'ambito di applicazione di un tributo statale atteso che, come detto, la disciplina di detto tributo spetta alla potestà legislativa esclusiva dello Stato e che, di conseguenza, l'esercizio della potestà legislativa delle Regioni è ammesso nei soli limiti consentiti dalla legge statale, nella specie osservati.

9. Sulla scorta delle considerazioni il ricorso deve essere, pertanto, rigettato.

9.1. Le spese di questo giudizio di legittimità vanno compensate in ragione dei già rilevati elementi di non univoca interpretazione della disciplina nonchè del consolidarsi, in corso di lite, del sopra richiamato indirizzo giurisprudenziale.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa le spese; visto il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012 dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione tributaria, il 20 aprile 2023.

Depositato in Cancelleria il 29 maggio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza