



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI BARI
ALDO MORO



DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI GIURIDICI ED ECONOMICI
DEL MEDITERRANEO: SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE

JONIAN DEPARTMENT - MEDITERRANEAN ECONOMIC AND
LEGAL SYSTEMS: SOCIETY, ENVIRONMENT, CULTURES



ANNALI 2014 – ANNO II

(ESTRATTO)
MARTA BASILE

*L'imposta regionale sulle concessioni statali: il caso delle concessioni demaniali
marittime rilasciate dalle autorità portuali*

DIRETTORE DEL DIPARTIMENTO

BRUNO NOTARNICOLA

COORDINATORE DELLA COLLANA

FRANCESCO MASTROBERTI

COMMISSIONE PER GLI ANNALI DEL DIPARTIMENTO JONICO

BRUNO NOTARNICOLA, DOMENICO GAROFALO, RICCARDO PAGANO,
GIUSEPPE LABANCA, FRANCESCO MASTROBERTI,
NICOLA TRIGGIANI, AURELIO ARNESE, GIUSEPPE SANSEVERINO, STEFANO VINCI

COMITATO SCIENTIFICO

DOMENICO GAROFALO, BRUNO NOTARNICOLA, RICCARDO PAGANO,
ANTONIO FELICE URICCHIO, MARIA TERESA PAOLA CAPUTI JAMBRENGHI,
DANIELA CATERINO, MARIA LUISA DE FILIPPI, ARCANGELO FORNARO,
IVAN INGRAVALLO, GIUSEPPE LABANCA, TOMMASO LOSACCO,
GIUSEPPE LOSAPPIO, FRANCESCO MASTROBERTI, FRANCESCO MOLITERNI,
CONCETTA MARIA NANNA, FABRIZIO PANZA, PAOLO PARDOLESI,
FERDINANDO PARENTE, GIOVANNA REALI, LAURA TAFARO,
SEBASTIANO TAFARO, NICOLA TRIGGIANI

COMITATO REDAZIONALE

STEFANO VINCI (COORDINATORE), AURELIO ARNESE,
MARIA CASOLA, PATRIZIA MONTEFUSCO, ANGELICA RICCARDI,
ADRIANA SCHIEDI, GIUSEPPE SANSEVERINO

REDAZIONE:

PROF. FRANCESCO MASTROBERTI

DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI ECONOMICI E GIURIDICI DEL MEDITERRANEO: SOCIETÀ,
AMBIENTE, CULTURE

CONVENTO SAN FRANCESCO, VIA DUOMO, 259 - 74123 TARANTO, ITALY

E-MAIL: FRANCESCO.MASTROBERTI@UNIBA.IT

TELEFONO: + 39 099 372382

FAX: + 39 099 7340595

HTTP://WWW.ANNALIDIPARTIMENTOJONICO.ORG

Marta Basile

L'IMPOSTA REGIONALE SULLE CONCESSIONI STATALI: IL CASO DELLE
CONCESSIONI DEMANIALI MARITTIME RILASCIATE DALLE AUTORITÀ
PORTUALI*

ABSTRACT	
La L. n. 281/1970 ha attribuito alle regioni a statuto ordinario le entrate tributarie necessarie per assicurarne il fabbisogno finanziario, sotto forma di tributi propri. Tra questi, l'imposta regionale sulle concessioni statali colpisce le concessioni per l'occupazione e l'uso di beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato siti nel territorio della regione. L'applicazione del federalismo fiscale ha conferito maggiore autonomia impositiva alle regioni che godono di maggiori margini di manovrabilità del tributo. L'evoluzione normativa in tema di concessioni dei beni demaniali e del patrimonio indisponibile statale, specie laddove rilasciate dalle Autorità portuali, ha determinato l'insorgere di problemi applicativi del tributo relativi all'individuazione dei soggetti passivi, causando una situazione di incertezza nella tassazione della fattispecie impositiva.	The Law n. 281/1970 attributed to the ordinary statute regions the tax revenue necessary to ensure that the financial requirements, in the form of their own taxes. Among them, the regional tax on public concessions levies the employment and the use of state property sites in the territory of the region. The application of fiscal federalism has brought greater tax autonomy to the regions which enjoy higher margins of maneuverability of the levy. The evolution of legislation on public concessions, especially where issued by port authorities, has led to the emergence of application problems of the tax about the identification of taxpayers, causing uncertainty in the taxation.
Imposta regionale sulle concessioni statali – federalismo fiscale – autorità portuali	Regional tax on public concessions – fiscal federalism – port authorities

SOMMARIO: 1. La natura giuridica del tributo. – 2. Il presupposto impositivo e la possibile applicazione di una addizionale regionale sull'ammontare dei canoni annui relativi alle utenze di acqua pubblica. – 3. La quantificazione dell'imposta tra principio di capacità contributiva ed applicazione delle esenzioni. – 4. Autorità portuale ed ambito territoriale di applicazione delle concessioni demaniali. – 5. Le modalità di pagamento e di riscossione.

* Saggio sottoposto a referaggio secondo il sistema del doppio cieco.

1. - La L. 16 maggio 1970, n. 281 recante “Provvedimenti finanziari per l’attuazione delle regioni a statuto ordinario”, meglio nota come Legge finanziaria regionale, ha attribuito alle Regioni a statuto ordinario, all’epoca di recente istituzione, le entrate tributarie necessarie per assicurarne il fabbisogno finanziario, sotto forma di tributi propri.

L’art. 1 della predetta legge, rubricato “Entrate tributarie” al co. 1 lett. a) ha previsto, fra gli altri tributi propri, l’imposta sulle concessioni statali dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile. Il successivo art. 2, composto da tre commi, ha disciplinato integralmente tale imposta individuandone il presupposto impositivo, l’ammontare massimo, il soggetto passivo e, infine, le modalità di pagamento e riscossione del tributo. In base al predetto articolo, l’imposta, la cui misura massima è determinata dalle Regioni, è dovuta dal concessionario contestualmente e con le stesse modalità del canone di concessione ed è riscossa, per conto della regione, dagli stessi uffici competenti alla riscossione del canone.

Diversamente dagli altri tributi propri previsti dai successivi artt. 3, 4 e 5 che il legislatore ha inquadrato nella tipologia delle “tasse” (rispettivamente: tassa sulle concessioni regionali, tassa di circolazione e tassa per l’occupazione di spazi e aree pubbliche), il tributo in esame è, invece, identificato quale “imposta”. La ragione di tale differenziazione è individuabile in un duplice ordine di motivi. In primo luogo l’imposta sulle concessioni statali è un tributo a cui non corrisponde una controprestazione¹. Tale imposta, inoltre, pur essendo la diretta conseguenza dell’emanazione di un provvedimento amministrativo, non è correlata alla prestazione di un servizio divisibile². In secondo luogo il presupposto impositivo, vale a dire il rilascio della concessione per l’occupazione e l’uso di beni demaniali e del patrimonio indisponibile dello Stato, esprime di fatto una manifestazione di capacità contributiva del soggetto che ottiene la concessione governativa dietro pagamento di un canone. Indicativi, in tal senso, sono i lavori preparatori della L. n. 281/70 ove viene esplicitato che «L’esistenza stessa di concessioni statali sui beni indicati è stata considerata come possibile oggetto imponibile da parte delle regioni, rappresentando essa indubbiamente una manifestazione di ricchezza»³.

La predetta legge, nella parte dedicata alle norme finali e transitorie, con l’art. 14 dispone che le Regioni, in rapporto alle spese necessarie ad adempiere alle normali funzioni ad esse attribuite, istituiscono con legge i tributi propri, con decorrenza dal 1° gennaio successivo alla data di approvazione dei rispettivi statuti. Viene previsto, altresì, che le regioni emanino le norme di attuazione necessarie per l’applicazione dei tributi propri.

¹ Cfr. G. SORIGNANI, *La finanza regionale*, Perugia, Galeno, 1980, p. 207.

² Cfr. A. FANTOZZI, voce *Tributi regionali*, in *Noviss. Dig. It.*, XIX, Torino, 1973, p. 836.

³ Cfr. E. DE MITA, *Circolari statali interpretative di leggi regionali istitutivi di “tributi propri”*, in AA.VV., *Interesse fiscale e tutela del contribuente. Le garanzie istituzionali*, Milano, Giuffrè, 1991, p. 352.

In realtà, i tributi attribuiti alle Regioni con la L. n. 281/1970 sono tributi propri derivati nel senso che la loro disciplina compete allo Stato mentre l'autonomia impositiva degli enti territoriali si riduce alla mera attuazione degli stessi, con relativa attribuzione del gettito nelle casse regionali. Tuttavia, l'art. 8 del D.Lgs. n. 68 del 6 maggio 2011 sul federalismo regionale, attuativo della Legge delega n. 42/2009 (recante disposizioni in materia di federalismo fiscale in attuazione dell'art. 119 della Costituzione), ha previsto che a partire dal 1° gennaio 2013 le regioni possono trasformare in tributi regionali propri stricto sensu, anche l'imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo e l'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile di cui agli artt. 1, 5 e 6 del D.L. n. 400 /1993 convertito con modificazioni dalla L. n. 494/1993 nonché all'art. 2 della L. n. 281/1970. Resta ferma anche la facoltà per gli enti territoriali di sopprimere i predetti tributi. L'eventuale trasformazione da tributi propri derivati a tributi propri in senso stretto, da effettuare a cura delle singole regioni con propria legge, comporta la possibilità di disciplinare ex novo tali tributi nell'ambito della piena autonomia impositiva propria degli enti territoriali.

Al riguardo si ricorda che l'art. 3, co. 1 del D.Lgs. n. 85/2010 attribuisce alle regioni i beni del demanio marittimo e di quello idrico, quest'ultimo attualmente posseduto dallo Stato. Quando il predetto decreto legislativo troverà completa attuazione le regioni dovranno non applicare l'imposta in esame ma la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche regionali⁴ in quanto il rilascio della concessione avverrà da parte della regione e non più dallo Stato.

2. - In base al primo co. dell'art. 2, il tributo trova applicazione nei casi di concessione per l'occupazione e l'uso dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato. Come chiarito dalla circolare n. 365 del 27 maggio 1972, prot. n. 20740 del Ministero delle Finanze-Direzione Generale del Demanio, il tributo regionale si applica nei casi di concessioni per le quali la misura del canone è determinata in via generale ed astratta dalla legge nazionale, quale tipica espressione della potestà pubblicistica dello Stato. Non sarebbero soggette a tale imposizione, di conseguenza, le concessioni per le quali il canone viene determinato in relazione a criteri estimali o a tariffe approvate con un provvedimento amministrativo.

Il presupposto impositivo è legato, ovviamente, anche al territorio in quanto deve trattarsi di beni siti nell'ambito territoriale della regione che stabilisce, con propria legge, l'istituzione del tributo medesimo.

Per espressa previsione normativa sono escluse dall'applicazione dell'imposta le concessioni per le grandi derivazioni di acque pubbliche. Il tributo, in definitiva, come esplicitato dalla Circolare n. 365 del 27 maggio 1972 dell'allora Ministero delle

⁴ Per note sul tributo si veda M. AULENTA, *La tassa regionale per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche*, in *Riv. trib. loc.*, 4 (2013), pp. 321 ss.

Finanze-Direzione Generale del Demanio, è applicabile alle seguenti tipologie di concessioni:

concessioni per l'esercizio e coltivazione di miniere dello Stato;

concessioni di pertinenze idrauliche;

concessioni di aree di demanio marittimo nei casi in cui venga applicato il canone minimo stabilito per legge;

concessioni di piccole derivazioni di acqua pubblica.

La L. 5 gennaio 1994, n. 36 recante disposizioni in materia di risorse idriche, tuttavia, all'art. 18 rubricato "Canoni per le utenze di acqua pubblica", co. 4, ha stabilito che, a far data dal 1° gennaio 1994, l'art. 2 della L. n. 281/1970, non si applica più alle concessioni di acque pubbliche.

A partire dalla medesima data, inoltre, in luogo dell'imposta sulla concessione statale è data facoltà alle regioni di istituire un'addizionale fino al 10% dell'ammontare dei canoni annui relativi alle utenze di acqua pubblica, previsti dall'art. 35 del testo unico delle disposizioni di L. sulle acque e sugli impianti elettrici, approvato con R.D. 11 dicembre 1933, n. 1775 e successive modificazioni, che costituiscono il corrispettivo per gli usi delle acque. I proventi derivanti dall'applicazione dell'addizionale a tali canoni, affluiscono in un fondo vincolato e destinato, in via prioritaria, alle attività di ricognizione delle opere, di adduzione, distribuzione, fognatura e depurazione esistenti nonché di programmazione degli interventi necessari a cura dei comuni e delle province.

Il successivo co. 5 del medesimo art. 18 prevede anche l'aggiornamento triennale dell'importo dei canoni attraverso l'emanazione di un decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro⁵ in funzione del tasso di inflazione programmato e delle finalità di tutela delle risorse idriche da salvaguardare ed utilizzare secondo criteri di solidarietà, nel rispetto delle aspettative e dei diritti delle generazioni future alla fruizione di un patrimonio ambientale integro.

Nel prevedere la possibilità per le regioni di istituire una addizionale regionale, l'art. 18 della L. n. 36/1994 non appone alcuna limitazione né effettua alcuna distinzione fra grandi e piccole derivazioni di acqua pubblica. La dottrina ne ha dedotto che l'addizionale regionale possa essere applicata, a differenza del regime precedente, su entrambe le tipologie di derivazione d'acqua: grandi e piccole⁶. Tale interpretazione non sembra, tuttavia, condivisibile in quanto il co. 4 dell'art. 18 nello stabilire che a far data dal 1° gennaio 1994 l'art. 2 della L. n. 281/1970 non si applica per le concessioni di acque pubbliche, non può che riferirsi alle piccole derivazioni di acque pubbliche, considerato che le grandi derivazioni erano state, sin dall'origine, espressamente escluse dall'applicazione del tributo ad opera del medesimo art. 2, co. 1 della L. n. 281/1970.

⁵ Si veda, al riguardo, il regolamento di attuazione relativo al co. 5 del medesimo art. 18.

⁶ Cfr. M. INTERDONATO, *I tributi regionali*, in *Riv. dir. trib.*, 1 (1999), p. 76.

L'applicabilità dell'addizionale regionale alle sole piccole derivazioni di acque pubbliche è confermata dai successivi periodi del medesimo co. 4 ove si legge che, a decorrere dalla medesima data del 1° gennaio 1994, le regioni possono istituire un'addizionale del 10% dell'ammontare dei canoni di cui al co. 1 e che i proventi derivanti dall'addizionale di tali canoni (ove gli unici canoni sino a quel momento esistenti sono quelli relativi alla tassazione delle piccole derivazioni essendo le grandi escluse espressamente dalla legge), affluiscono in un fondo vincolato.

3. - Il secondo co. dell'art. 2 della L. n. 281/1970 prevede le modalità di quantificazione dell'imposta. L'ammontare della stessa è determinato dalle regioni in via generale, in ragione di un multiplo o di una percentuale del canone corrisposto per l'occupazione e l'uso di beni demaniali e patrimoniali indisponibili e non può superare il triplo del canone di concessione fissato dallo Stato⁷. Alcune regioni (vedi L. R. Puglia n. 1/1972) hanno previsto la possibilità di graduare l'imposta in base alla qualità, all'ubicazione, alla utilizzazione ed alla redditività del bene oggetto di concessione. Tanto in ossequio al principio di capacità contributiva che sottende a questo tributo, non a caso classificato dal legislatore come imposta e non come tassa.

Con riguardo al demanio marittimo, l'applicazione dell'imposta di concessione statale assume un maggior rilievo considerato che i canoni demaniali marini sono stati rivisti in aumento ad opera del D.L. 5 ottobre 1993, n. 400, convertito in L. 4 dicembre 1993, n. 494 recante disposizioni per la determinazione dei canoni relativi a concessioni demaniali marittime. In base all'art. 03 co. 1 del predetto D.L. n. 400/1993, così come aggiornato dal co. 251 dell'art. 1 della L. del 27 dicembre 2006 n. 296 (finanziaria 2007) i canoni annui per concessioni rilasciate o rinnovate 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, sono determinati nel rispetto degli specifici criteri e con l'applicazione degli importi aggiornati contenuti nel medesimo co. 1, lett. b).

La successiva lettera c) prevede, inoltre, la riduzione nella misura del 50% dei canoni di cui alla lettera b) nei casi di eventi dannosi di eccezionale gravità che comportino una minore utilizzazione dei beni oggetto della concessione, previo accertamento da parte delle competenti autorità marittime di zona, nonché nel caso di concessioni demaniali marittime assentite alle società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro affiliate alle Federazioni sportive nazionali, con l'esclusione dei manufatti pertinenziali adibiti ad attività commerciali. La previsione di una possibile riduzione del canone fa sorgere il problema se la stessa, nei predetti casi, vada estesa anche all'imposta sulle concessioni statali che, come previsto dal co. 2 dell'art. 2 della L. n. 281/1970, è parametrata all'importo del canone medesimo.

⁷ Si veda Tribunale di L'Aquila, 16 novembre 2009, n. 61 in banca dati *De Jure*.

La natura di “imposta” piuttosto che di “tassa” riservata dal legislatore al tributo in argomento, farebbe propendere per una risposta affermativa. L’utilizzazione ridotta a causa di eventi dannosi di eccezionale gravità del bene oggetto di concessione, soprattutto se destinato ad attività commerciali, terziario-direzionali e di produzione di beni e servizi comporta, infatti, un ovvio ridimensionamento della capacità contributiva del concessionario. Tanto dovrebbe comportare il conseguente abbattimento dell’imposta connessa al rilascio della concessione. Discutibile appare, invece, la necessità di abbattere del 50% l’imposta sulle concessioni statali anche in relazione alla ulteriore previsione di riduzione di cui al n. 2) dell’art. 03, lett. c) relativa alle concessioni demaniali marittime assentite alle società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro. Da un lato, infatti, in base al dettato del co. 2 dell’art. 2, l’ammontare dell’imposta va determinato dalle regioni in misura non superiore al triplo del canone di concessione: da tanto deriverebbe che, nel caso di specie, andrebbe applicato al massimo un tributo corrispondente al triplo della metà del canone di concessione stabilito dalla legge statale. D’altro lato, occorre evidenziare che la previsione di riduzione in esame costituisce, di fatto, una forma di esenzione parziale riservata a determinati soggetti, esattamente individuati dalla norma statale; ove la legge regionale non preveda, a sua volta, simile agevolazione nella propria norma di attuazione del tributo, la stessa non potrebbe essere invocata dal concessionario. Tanto porta ad escludere che, nel caso di specie, l’abbattimento del 50% dell’imposta sulle concessioni statali sia applicabile alle società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro.

L’art. 6 co. 2 della L. di conversione n. 494 del 1993 ha, inoltre, stabilito che a decorrere dal 1° gennaio 1995, venga devoluta alle regioni l’eventuale maggior gettito derivante dalla riscossione dei canoni aggiornati annualmente sulla base della media degli indici Istat, rispetto a quello già previsto nel bilancio pluriennale dello Stato.

4. - Ai sensi del terzo comma dell’art. 2 della L. n. 281/1970, l’imposta è dovuta dal concessionario contestualmente e con le stesse modalità del canone di concessione. Una lunga diatriba si è sviluppata tra Stato e regioni in relazione alla sussistenza della soggettività passiva del concessionario nel caso in cui il medesimo sia titolare non già di una concessione pura bensì di una concessione-contratto. Per concessione pura si intende l’espressione tipica del potere di imperio dell’amministrazione nel rilascio della concessione mentre nella concessione-contratto sussiste una stretta interdipendenza tra il provvedimento amministrativo ed il contratto stipulato con il privato⁸. Lo Stato ha sostenuto una tesi restrittiva, conforme al parere dell’Avvocatura Generale dello Stato (parere n. 37794 del 24

⁸ Cfr. E. GIZZI, *Manuale di diritto regionale*, Milano, Giuffrè, 1991, p. 243. In giurisprudenza si veda Corte Appello Venezia, 21 gennaio 1982, in *Regioni*, 1 (1982), p. 1027.

novembre 1971) secondo cui l'applicazione dell'imposta sulle concessioni statali è dovuta solo dai soggetti titolari di "concessioni pure". Tanto in considerazione del fatto che non sarebbe concepibile l'applicazione di un tributo, per di più regionale, a fronte di un rapporto sinallagmatico in cui l'incontro della volontà delle parti, pubblica e privata, avviene su un medesimo piano in funzione della stipula di un contratto. Tale interpretazione restrittiva ha, di fatto, sminuito la portata del tributo in argomento rendendone poco significativo il relativo gettito, considerato che i canoni di concessione di maggior valore sono collegati proprio alle concessioni-contratto⁹.

Le regioni, invece, hanno naturalmente sposato la tesi estensiva che allarga la soggettività passiva del tributo regionale anche in capo ai titolari di concessione-contratto. Tale posizione si basa su una interpretazione letterale dell'art. 2 della L. n. 281/1970 che non prevede alcuna limitazione della soggettività passiva in relazione alla titolarità di concessioni appartenenti a tipologie diverse né introduce distinzione di sorta fra le concessioni medesime. A favore della tesi estensiva si è espressa autorevole dottrina¹⁰ che non ha mancato di evidenziare la maggiore capacità contributiva che si collega ad un maggior canone pagato, a prescindere dalla configurazione giuridico-formale del canone stesso, il che comporta l'applicazione di una maggiore imposta. Anche alcune pronunce giurisprudenziali si sono espresse in tal senso¹¹.

Da ultimo la diatriba si è riaccesa in relazione al caso delle concessioni demaniali marittime rientranti nell'ambito territoriale delle Autorità Portuali¹². Nel corso dell'anno 2011, infatti, diverse Regioni hanno invitato le Autorità Portuali a informare i titolari delle concessioni demaniali marittime della loro soggettività passiva comportante la corresponsione, congiuntamente al canone statale, anche del pagamento dell'imposta regionale sulle concessioni statali. Il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti ha sottoposto la questione all'Agenzia del demanio ed al Ministero dell'economia e delle finanze il quale si è espresso al riguardo (v. nota prot. n. 3049/2012 del 28 febbraio 2012 della Direzione federalismo fiscale) precisando che il problema dell'assoggettabilità delle concessioni demaniali alla imposta regionale va posto avendo riguardo alla natura dei canoni demaniali. In tale occasione il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha confermato la tesi restrittiva facendo nuovamente riferimento alla figura della concessione-contratto. In definitiva il Dicastero ribadisce che, come affermato dall'Avvocatura di Stato con il parere n. 37794 del 24 novembre 1971 e dall'allora Direzione del Demanio con la circolare n. 365 del 27 maggio 1972, l'applicabilità dell'imposta regionale sulle concessioni

⁹ Cfr. E. BARONI RICCIARDELLI, *I tributi delle Regioni a statuto ordinario*, in *Trib. loc. e reg.*, 3 (1996), p. 23.

¹⁰ Cfr. E. DE MITA, *op. cit.*, p. 351.

¹¹ Si veda Trib. Venezia, 16 gennaio 1998, n. 78 in banca dati *De Jure*.

¹² Si veda A. BUCCISANO, *Imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo*, in *Giureta*, 10 (2012), pp. 345 ss.

demaniali statali è esclusa in tutti i casi in cui il canone da pagare a fronte della concessione non sia determinato in via generale ed astratta dalla legge. In particolare, nel caso delle concessioni demaniali marittime gestite dall'Autorità portuale, il Ministero dell'economia e delle finanze evidenzia che le stesse assumono la natura di concessione-contratto e la quantificazione del relativo canone sfugge a criteri che trovino nella legge una chiara parametrizzazione, a differenza di quanto accade per le altre tipologie di concessione demaniale. Il Ministero evidenzia, infatti, che le Autorità Portuali, nel rilasciare le concessioni, determinano i rispettivi canoni non in base a precisi parametri e criteri indicati direttamente dalla legge bensì autonomamente e con criteri esclusivamente di mercato, in funzione del proprio fabbisogno finanziario; la Direzione del federalismo fiscale ne fa derivare che l'applicazione del tributo regionale in capo ai titolari delle concessioni demaniali marittime rilasciate dalle Autorità portuali potrebbe apparire persino in contrasto con il principio di legalità sancito dall'art. 23 della Costituzione e con i principi generali da esso discendenti in materia di regole generali sulla tassazione.

A seguito di tale pronunciamento, il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti ha fornito chiarimenti sulla questione della soggettività passiva al tributo regionale dei titolari di concessioni demaniali¹³ facendo perno proprio sulla diversa natura delle concessioni pure, rispetto alle concessioni-contratto rilasciate dalle Autorità Portuali. Il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti è addivenuto, così, alla conclusione che sussiste la soggettività passiva all'imposta regionale dei titolari delle concessioni demaniali marittime rientranti nella categoria generale (non aventi, quindi, la natura di concessioni-contratto). Tanto alla luce delle innovazioni normative introdotte dall'art. 1, co. 251 - 256 della L. 27 dicembre 2006, n. 296 (finanziaria 2007) in base ai quali i criteri per la determinazione dei canoni sono direttamente indicati dalla legge e non da provvedimenti regolamentari come accadeva in origine. Ne costituiscono un esempio le concessioni demaniali ad uso turistico ricreativo e per la nautica da diporto, disciplinate dall'art.1 , commi 251 e 252 della L. n. 269/2006. Ove, invece, il concessionario sia titolare di una concessione demaniale marittima rientrante nell'ambito territoriale delle Autorità portuali, l'imposta regionale di cui all'art. 1, lett. a) della L. n. 281/1970 non è dovuta. Tanto perché caratteristica peculiare dei canoni demaniali adottati per le concessioni in argomento dalle Autorità portuali, ai sensi dell'art. 7 del D.L. 5 ottobre 1993, n. 400 convertito con L. 4 dicembre 1993, n. 494, è quella di essere determinati con criteri diversi da quelli previsti dal medesimo decreto legge per le altre concessioni demaniali marittime, essendo fondati su una base di calcolo totalmente avulsa dalle regole generali dell'ordinamento tributario.

¹³ Si veda la circolare n. 45-Serie II, del 15 marzo 2012.

5. - L'imposta, in base a quanto previsto dalla parte finale del terzo co. dell'art. 2 della L. n. 281/1970, è riscossa, per conto delle regioni, dagli uffici competenti alla riscossione del canone, territorialmente competenti. Il tributo regionale è dovuto contestualmente e con le medesime modalità del canone di concessione e va versato alla scadenza indicata sul provvedimento di concessione.

Le singole regioni sono intervenute con propria legge per disciplinare le relative competenze e procedure. Per le concessioni relative al demanio marittimo e le concessioni minerarie, gli uffici competenti alla riscossione sono, generalmente, i comuni competenti per territorio con le modalità stabilite dagli stessi enti locali. Per altre tipologie di concessione, come ad esempio quelle per le colture pioppicole, l'imposta viene pagata e riscossa direttamente dagli uffici regionali competenti. In linea generale gli Uffici che provvedono alla riscossione si occupano anche delle funzioni relative al controllo, all'accertamento ed al contenzioso tributario. Gli uffici a tanto delegati provvedono, secondo modalità stabilite d'intesa con le regioni, a riversare gli importi riscossi degli enti territoriali.

In base ai chiarimenti forniti con la circolare del Ministero delle finanze n. 365 del 27 maggio 1972, qualora il tributo regionale sia dovuto ma il concessionario pretenda di pagare il solo canone, l'ufficio preposto non dovrà accettare il pagamento a meno che il concessionario non comprovi di aver presentato ricorso in via amministrativa o in via giudiziaria avverso la richiesta dell'imposta regionale. Nell'ipotesi in cui, invece, il concessionario non effettua alcun pagamento nei termini, né del canone né dell'imposta, la medesima circolare chiarisce che, considerato che l'obbligazione tributaria si concretizza con la liquidazione, l'ufficio effettuerà un'unica procedura esecutiva sia per il canone sia per l'imposta. Se, infine, il concessionario invia il solo importo del canone con vaglia postale o assegno, l'ufficio non potrà esimersi dal riscuoterlo ma, contemporaneamente, dovrà provvedere a richiedere sollecitamente il pagamento dell'imposta a mezzo di avviso di liquidazione.