

BOCCIATURA DEFINITIVA PER L'IMPOSTA SARDA DI SCALO

di Matteo Barbero *

Con la sentenza 17 novembre 2009 nella causa C-169/08 la Corte di Giustizia ha scritto la parola fine sulla vicenda delle c.d. "tasse" sul lusso introdotte dalla Regione Sardegna nel 2006.

Si tratta, in realtà, di quattro "imposte", rispettivamente, sulla realizzazione di plusvalenze a seguito della cessione di fabbricati adibiti a seconde case, sulla disponibilità (a titolo di proprietà, altro diritto reale ovvero di locazione finanziaria) di seconde case ad uso turistico, sul soggiorno turistico e sullo scalo di aeromobili ed unità da diporto nell'isola.

La compatibilità con la Costituzione delle disposizioni istitutive di tali tributi (artt. da 2 a 5 della legge regionale sarda n. 4/2006, come in parte modificati dalla successiva legge regionale n. 2/2007) è stata contestata dal Governo italiano, che ha investito delle relative questioni la Corte costituzionale.

Quest'ultima (con la sentenza n. 102/2008) si è pronunciata in via definitiva sulla legittimità costituzionale delle prime tre imposte, accogliendo le censure governative rispetto quelle sulle seconde case respingendo quelle concernenti l'imposta di soggiorno.

Le questioni relative alla quarta imposta (quella gravante su aeromobili ed unità da diporto che facessero scalo in Sardegna) sono state tutte dichiarate infondate, tranne quella riguardante la sua compatibilità con l'art. 117, comma 1, Cost., che, come noto, subordina la legittimità costituzionale delle leggi (statali e) regionali al rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario.

Tale tributo dall'evidente finalità di tutela dell'ambiente e del territorio, applicandosi alle sole imprese (esercenti, rispettivamente, aeromobili dell'aviazione generale adibiti al trasporto privato di persone ovvero unità da diporto o utilizzate a scopo di diporto) non fiscalmente domiciliate in Sardegna, determina a loro carico un oggettivo aggravio di costi rispetto a quelle che, pur svolgendo la stessa attività, non sono tenute al pagamento del tributo per il solo fatto di avere domicilio fiscale nell'isola. In tal senso, la Corte costituzionale ha prospettato la possibile sussistenza, da un lato, di una restrizione alla libera prestazione dei servizi (con violazione dell'art. 49 del Trattato CE), dall'altro di aiuto di Stato alle imprese con domicilio fiscale nell'isola (vietato dall'art. 87 del medesimo Trattato).

Sotto entrambi i profili, tuttavia, la Corte costituzionale ha ravvisato la sussistenza di incertezze interpretative tali da richiedere l'intervento della Corte di giustizia.

Per quanto concerne il primo profilo, la giurisprudenza comunitaria ha da tempo affermato che sussiste una restrizione alla libera prestazione dei servizi nel caso in cui una determinata misura renda le prestazioni transfrontaliere più onerose delle prestazioni nazionali comparabili (sentenze 11 gennaio 2007, C-269/05, Commissione c. Repubblica ellenica; 6 febbraio 2003, C-92/01, Stylianakis; 26 giugno 2001, C-70/99, Commissione c. Portogallo). Tali casi avevano, però, ad oggetto tributi che discriminavano tra voli nazionali e voli internazionali o tra voli aventi percorrenza superiore e inferiore ad una determinata distanza o, ancora, tra trasporti infranazionali e internazionali. Non veniva dunque in rilievo una possibile discriminazione tra imprese aventi o no domicilio fiscale in una Regione di uno Stato membro.

Quanto al secondo profilo, si poneva il problema se il vantaggio economico concorrenziale derivante alle imprese residenti in Sardegna dal loro non assoggettamento all'imposta regionale sullo scalo rientri nella nozione di aiuto di Stato, considerato che detto vantaggio deriva non dalla concessione di un'agevolazione fiscale, ma indirettamente dal minor costo da esse sopportato rispetto alle imprese non residenti (analogamente alla

fattispecie, per alcuni versi simile, esaminata dalla Corte di giustizia CE con la sentenza del 22 novembre 2001, C-53/00, Ferring SA).

In questo contesto la Corte costituzionale, per la prima volta nella sua storia, ha disposto un rinvio pregiudiziale ex art. 234 del Trattato CE alla Corte di Giustizia.

Quest'ultima, confermando le conclusioni dell'avvocato generale Kokott, ha ritenuto che la disciplina dell'imposta di scalo sarda si pone in contrasto sia con l'art. 49 che con l'art. 87 del Trattato CE. Spetterà ora alla Corte costituzionale dichiararne l'illegittimità per il contrasto con l'evocato parametro costituzionale.

Il punto centrale della pronuncia del massimo giudice comunitario risiede nella constatazione per cui tutte le persone fisiche e giuridiche che fruiscono dei servizi di scalo in Sardegna si trovano, rispetto al presupposto dell'imposta contestata, in una situazione oggettivamente paragonabile indipendentemente dal luogo in cui risiedono o sono stabilite.

Secondo la Corte di Giustizia tale imposta – essendo dovuta per effetto dello scalo degli aeromobili adibiti al trasporto privato di persone e delle imbarcazioni da diporto e non in ragione della situazione finanziaria dei contribuenti interessati ovvero, come sostenuto dalla regione Sardegna, dell'impatto ambientale della loro attività – costituisce una restrizione alla libera prestazione dei servizi, in quanto grava unicamente sugli operatori esercenti aeromobili adibiti al trasporto privato di persone e imbarcazioni da diporto aventi il domicilio fiscale fuori dal territorio regionale, senza assoggettare alla stessa imposta gli operatori stabiliti in quest'ultimo.

Per le medesime ragioni, sempre secondo la Corte di Giustizia, tale imposta introduce una misura fiscale territorialmente selettiva la quale – in quanto non neutrale per i bilanci pubblici, incidente sugli scambi tra gli Stati membri e potenzialmente lesiva della concorrenza – dà luogo ad un aiuto di Stato.

Tanto la premessa da cui muove, quanto le due conclusioni cui perviene il ragionamento dei giudici comunitari meritano di essere brevemente commentate, soprattutto per valutarne la portata in vista dell'istituzione, nel nostro Paese, attraverso il c.d. federalismo fiscale, di tributi regionali e locali autonomi. Giova ricordare, in proposito, come questo sia uno degli obiettivi qualificanti della legge 5 maggio 2009, n. 42 recante, appunto, "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione", che prevede altresì l'introduzione di forme di fiscalità regionale e locale di sviluppo.

Quanto alla premessa, la Corte di Giustizia ammette che, anche in base alla propria stessa giurisprudenza (cfr. ad esempio, le sentenze 14 febbraio 1995, causa C-279/93, Schumacker e 16 ottobre 2008, causa C-527/06, Renneberg), la situazione dei residenti e quella dei non residenti in un dato Stato membro, ovvero (come nel caso di specie) in un ente sub-statale, non sono di regola paragonabili, in quanto presentano differenze oggettive per quanto attiene, ad esempio, alla fonte dei redditi, alla capacità contributiva personale o alla presa in considerazione della situazione personale e familiare.

Rispetto all'imposta sarda di scalo, analoghe differenze non sono state riscontrate giacché la Corte ha ritenuto irrilevanti sia la circostanza che i residenti in Sardegna contribuiscano, attraverso il gettito generale e, in particolare, le imposte sui redditi, alla tutela dell'ambiente (che costruisce, come detto, la finalità del tributo), sia la necessità di compensare i maggiori costi da essi sostenuti a causa delle peculiarità geografiche ed economiche legate all'insularità. Questo secondo aspetto non è neppure preso in considerazione della sentenza, mentre in ordine al primo la Corte di Giustizia si limita a rilevare che l'imposta di scalo non ha la stessa natura e non persegue gli stessi obiettivi delle altre imposte corrisposte dai contribuenti sardi, che mirano ad alimentare in modo generale il bilancio pubblico e, pertanto, a finanziare l'insieme delle azioni regionali.

Tali argomentazioni non paiono del tutto convincenti. In effetti la *ratio* sottesa alla differenziazione del prelievo fiscale su base territoriale è frequentemente (e logicamente) rappresentata dalla necessità di far concorrere i non residenti al finanziamento di spese di cui beneficiano *in loco*, evitando comportamenti opportunistici (*free riding*). Forme assai comuni di tassazione ambientale (come, ad esempio, le *pollution charges*) sono di norma concepite proprio in questo modo. In tali casi la discriminazione rispetto ai residenti è del tutto fisiologica e, anzi, costituisce un elemento strutturale e finalistico della fattispecie impositiva. Tornando al caso di specie, è evidente che l'obiettivo dell'imposta sarda di scalo è di far concorrere i non residenti al finanziamento politiche pubbliche, di cui prima della sua introduzione, beneficiavano a costi inferiori rispetto ai residenti. Ciò in quanto tali politiche in precedenza erano finanziate dai soli residenti attraverso i tributi cui essi erano (e sono) soggetti.

In questa prospettiva, non pare corretto ravvisare *tout court* nell'imposta *de quo* uno strumento di restrizione alla libera prestazione dei servizi ed alla libera concorrenza. Non a caso le analisi condotte hanno che il pagamento dell'imposta abbia avuto come effetto diretto una riduzione degli scali (cfr A. MURA. I. LOBASCIO, *Effetto della tassa sulla nautica sugli scali di imbarcazioni nei porti sardi*, Osservatorio economico della Sardegna, 2007)

La posizione della Corte di Giustizia rischia di privare gli enti territoriali della possibilità riutilizzare i tributi come strumenti di correzione delle esternalità. Come già in passato (con la rigida interpretazione del concetto di selettività territoriale applicato alla materia degli aiuti di Stato, indirizzo solo recentemente superato, con la sentenza 6 settembre 2006, causa C-88/03, Portogallo/Commissione) il diritto comunitario rischia di rivelarsi un ostacolo assai arduo all'introduzione di un autentico federalismo fiscale.

* Funzionario presso la Regione Piemonte, Direzione Programmazione Strategica Politiche Territoriali ed Edilizia.