

DIRITTO E PRATICA TRIBUTARIA

FONDATORI
ANTONIO E VICTOR UCKMAR

DIRETTORE
CESARE GLENDI
UNIVERSITÀ DI PARMA

COMITATO DI DIREZIONE

ANDREA AMATUCCI
UNIVERSITÀ FEDERICO II DI NAPOLI

CLAUDIO CONSOLO
UNIVERSITÀ LA SAPIENZA DI ROMA

GIUSEPPE CORASANITI
UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI BRESCIA

ENRICO DE MITA
UNIVERSITÀ CATTOLICA S.C. DI MILANO

PIERA FILIPPI
UNIVERSITÀ DI BOLOGNA

FRANCO GALLO
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

MAURIZIO LOGOZZO
UNIVERSITÀ CATTOLICA S.C. MILANO

ANTONIO LOVISOLO
UNIVERSITÀ DI GENOVA

CORRADO MAGNANI
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIUSEPPE MELIS
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

**SEBASTIANO MAURIZIO
MESSINA**
UNIVERSITÀ DI VERONA

FRANCO RANDAZZO
UNIVERSITÀ DI CATANIA

LIVIA SALVINI
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

DARIO STEVANATO
UNIVERSITÀ DI TRIESTE

Gennaio-Febbraio
2020

edicolaprofessionale.com/DPT



Wolters Kluwer

IL BOLLO AUTO E LE “GIOVANI STORICHE”

Sintesi: A seguito dell’abrogazione, a livello statale, dell’esenzione dalla tassa automobilistica regionale per i veicoli di età compresa tra i venti e i trenta anni, avvenuta con la legge di Stabilità 2015, alcune Regioni hanno continuato a mantenere in vigore l’esenzione disciplinandola con legge regionale. Da ciò è scaturito un conflitto di attribuzione tra Stato e Regioni sul quale è intervenuta la Corte costituzionale. Le sentenze della Consulta, e in particolar modo la più recente sentenza n. 122 del 2019, rappresentano l’occasione per riprendere il dibattito sui confini della potestà legislativa regionale in relazione a un tributo che, con l’attuazione del federalismo fiscale (l. n. 42 del 2009 e il successivo d.lgs. n. 68 del 2011), è stato devoluto interamente alle Regioni stesse; nonché il risalente dibattito sulla natura di tassa ovvero di imposta del c.d. “bollo auto”. Il presente contributo, dunque, si pone l’obiettivo di approfondire i suddetti aspetti, prendendo infine posizione, oltre che sulla natura di *tertium genus* rispetto alle categorie dei tributi “propri in senso stretto” e “propri derivati” della tassa automobilistica regionale, sulla possibilità da parte delle Regioni di introdurre con propri atti normativi esenzioni dal tributo *de quo*.

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. Origini ed evoluzione della tassa automobilistica (regionale). – 3. Il quadro *post* Legge di Stabilità 2015. – 4. L’orientamento del Governo e i ricorsi alla Corte costituzionale. – 4.1. Le sentenze della Corte costituzionale. – 4.2. (*Segue*): la sentenza n. 122 del 2019 della Corte costituzionale e i chiarimenti sulla potestà legislativa regionale in relazione alla tassa automobilistica (regionale). – 5. I dubbi sulla qualificazione del “bollo auto” e i profili di incostituzionalità del tributo (se applicato alle “giovani storiche”).

1. – *Premessa*

La tassa automobilistica regionale o, più semplicemente, il “bollo auto” è sempre stato un tributo, evidentemente non l’unico, che gli italiani hanno sopportato con una certa riluttanza.

Fino a poco tempo fa, possedere un’automobile (o una moto) di età compresa tra i venti e trenta anni, e di un certo interesse storico e collezionistico, poteva essere un grande motivo di vanto. Da una parte, e principalmente, perché questo tipo di vetture, le c.d. giovani storiche, sono una passione, finanziariamente sostenibile, di molti; dall’altra, non si può nascondere che l’esenzione prevista dal 2° e 3° comma dell’art. 63, l. n. 342 del 2000, procurasse un certo sollievo nel possessore del mezzo.

Non stupisce dunque che l’abrogazione del 2° e 3° comma dell’art. 63 cit. (1), avvenuta da parte della Legge di Stabilità 2015 (2) abbia destato

(1) I quali prevedevano che “2. L’esenzione di cui al comma 1 è altresì estesa agli autoveicoli e motoveicoli di particolare interesse storico e collezionistico per i quali il termine è ridotto a venti anni. Si considerano veicoli di particolare interesse storico e collezionistico:

clamore tra i tanti possessori di auto ultraventennali⁽³⁾ e nelle varie associazioni della categoria; chi, infatti, avesse posseduto una (o, in molti casi, più) di queste vetture si è trovato, dalla sera alla mattina, innanzi alla prospettiva di assoggettamento a un tributo che, negli anni, avrebbe anche potuto superare il valore del mezzo, o quantomeno abbatterlo, proprio a causa del prelievo.

Recentemente (e in particolare con la legge di Bilancio 2019)⁽⁴⁾, inoltre, il Legislatore ha modificato ancora una volta la disciplina a livello statale aggiungendo un nuovo comma 1-*bis* all'art. 63, l. n. 342 del 2000, che prevede, a partire dal 1° gennaio 2019, una riduzione del tributo pari al 50% per le auto (o moto) di età compresa tra i venti e i ventinove anni che siano di interesse storico e collezionistico⁽⁵⁾.

Con l'occasione di tali interventi legislativi sono quindi tornate di attualità le speculazioni sulla qualificazione del "bollo auto": *tassa* volta a remunerare l'utilizzo delle pubbliche strade? O *imposta* destinata a colpire la maggiore capacità contributiva data dal possesso del mezzo⁽⁶⁾?

In questo contesto, l'intervento del Legislatore statale, e in particolar modo l'abrogazione dell'esenzione per le c.d. "giovani storiche", che, tuttavia, forse anche a causa del periodo storico coincidente con le elezioni regionali del 2015, alcune Regioni hanno inizialmente mantenuto, ha innescato il dibattito sul tema della ripartizione delle competenze tra Stato e

a) i veicoli costruiti specificamente per le competizioni;

b) i veicoli costruiti a scopo di ricerca tecnica o estetica, anche in vista di partecipazione ad esposizioni o mostre;

c) i veicoli i quali, pur non appartenendo alle categorie di cui alle lettere a) e b), rivestano un particolare interesse storico o collezionistico in ragione del loro rilievo industriale, sportivo, estetico o di costume.

3. I veicoli indicati al comma 2 sono individuati, con propria determinazione, dall'ASI e, per i motoveicoli, anche dalla FMI. Tale determinazione è aggiornata annualmente".

È stato conseguentemente modificato anche il comma 4, che prevedeva il versamento di una tassa fissa in caso di utilizzazione sulla pubblica strada dei suddetti veicoli di particolare interesse storico e collezionistico con più di venti e meno di trenta anni di età.

(2) V. art. 1, 666° comma, l. 23 dicembre 2014, n. 190.

(3) Le stime dell'Asi (Automobilclub Storico Italiano) parlano di circa 375.000 veicoli.

(4) V. l'art. 1, 1408° comma, della l. n. 145 del 2018.

(5) In particolare, secondo la disposizione l'interesse storico e collezionistico sarebbe attestato da un certificato di rilevanza storica rilasciato ai sensi dell'art. 4 del decreto del Ministero delle infrastrutture e trasporti 17 dicembre 2009 e dall'annotazione sulla carta di circolazione del veicolo.

(6) Si noti che dalla qualificazione del tributo in esame, infatti, discendono una serie di conseguenze pratiche. Una su tutte, l'assoggettabilità alle garanzie dell'art. 53 della Costituzione.

Si vedrà come sul punto come non vi sia un orientamento unanime in dottrina e giurisprudenza.

Regioni, che proprio in questi ultimi anni, in riferimento alla disciplina della tassa automobilistica, è stato al centro di diversi conflitti di attribuzione *ex art.* 127 della Costituzione, con la Corte costituzionale che, inizialmente critica rispetto all'attivismo legislativo regionale, pare da ultimo, con la sentenza n. 122 del 2 aprile 2019, aver adottato un approccio maggiormente sensibile rispetto alle istanze del federalismo fiscale.

2. – *Origini ed evoluzione della tassa automobilistica (regionale)*

La tassa automobilistica è stata istituita dal d.p.r. n. 39 del 1953 (Testo unico delle leggi sulle tasse automobilistiche), il quale ha individuato l'oggetto del tributo nella "circolazione sulle strade ed aree pubbliche degli autoveicoli e dei relativi rimorchi", e fino al 31 dicembre 1992 poteva essere definita erariale, in quanto il suo gettito faceva parte delle entrate dello Stato.

La facilità con cui la tassa poteva essere evasa spinse il Legislatore a modificare il presupposto attraverso l'art. 5 del d.l. n. 953 del 1982, per cui a far data dal 1° gennaio 1983 il prelievo si applica a fronte del mero possesso dei veicoli iscritti nei pubblici registri (si noterà più avanti l'importanza di questo passaggio ai fini della qualificazione del tributo *de quo* come tassa o imposta).

A partire dal 1993 la tassa automobilistica ha intrapreso un percorso di "regionalizzazione" e l'intero gettito (ad esclusione dell'addizionale) è stato attribuito alle Regioni⁽⁷⁾.

Solo nel 1999, tuttavia, le Regioni si sono viste attribuire specifiche competenze in materia di riscossione, accertamento, rimborsi e contenzioso amministrativo, oltre alla possibilità di determinare con propria legge gli importi della tassa per gli anni successivi "nella misura compresa tra il 90 ed il 110 per cento degli stessi importi vigenti nell'anno precedente"⁽⁸⁾.

Nonostante l'attribuzione di maggiori poteri alle Regioni, la competenza legislativa in materia di tasse automobilistiche spettava ancora ed esclusivamente allo Stato. A chiarirlo fu la Corte costituzionale nella sentenza n. 455 del 23 dicembre 2005, con la quale dichiarò l'illegittimità

(7) V. art. 23, d.lgs. n. 504 del 1992, a seguito del quale il tributo in esame assunse la denominazione di *tassa automobilistica regionale*.

(8) V. art. 17, 10° comma, della l. n. 449 del 1997, in base al quale "A decorrere dal 1° gennaio 1999 la riscossione, l'accertamento, il recupero, i rimborsi, l'applicazione delle sanzioni ed il contenzioso amministrativo relativo alle tasse automobilistiche non erariali sono demandati alle regioni a statuto ordinario" e art. 24, l. n. 504 del 1992, che parimenti ha trovato applicazione a partire dal 1999.

costituzionale della legge della Regione Liguria che estendeva i poteri certificatori di cui all'art. 63, 3° comma, legge n. 342 del 2000 anche a soggetti diversi da ASI e FMI, e in particolare a Automotoclub Storico Italiano, Storico Lancia, Italiano FIAT, Italiano Alfa Romeo e Storico FMI⁽⁹⁾.

Il contesto normativo di riferimento è mutato con la legge n. 42 del 2009 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione) il cui art. 7, 1° comma, lett. b), ha modificato la qualificazione della tassa automobilistica come *tributo proprio derivato*. Ai sensi di tale disposizione, infatti, sono considerati tali i tributi "istituiti e regolati da leggi statali il cui gettito è attribuito alle Regioni" (10).

Tale qualificazione del tributo ha anche comportato l'attribuzione di maggiori poteri alle Regioni, prevedendo la possibilità di modificare le

(9) Si legge infatti nella sentenza che "Secondo la giurisprudenza di questa Corte in tema di ripartizione delle competenze legislative concernenti la cosiddetta tassa automobilistica regionale, il Legislatore statale, pur attribuendo alle Regioni ad autonomia ordinaria il gettito della tassa ed un limitato potere di variazione dell'importo originariamente stabilito, oltre che l'attività amministrativa concernente la riscossione, i rimborsi, il recupero della tassa stessa e l'applicazione delle sanzioni, non ha tuttavia fino ad ora sostanzialmente mutato gli altri elementi costitutivi del tributo. In questo quadro normativo, quindi, la tassa automobilistica non può oggi definirsi come 'tributo proprio della Regione' ai sensi dell'art. 119, secondo comma, della Costituzione, dal momento che la tassa stessa è stata 'attribuita' alle Regioni, ma non rientra nella competenza legislativa residuale delle stesse ai sensi dell'art. 117, quarto comma, Cost. Si deve quindi confermare il principio, costantemente affermato da questa Corte, per cui 'allo stato della vigente legislazione, la disciplina delle tasse automobilistiche rientra nella competenza esclusiva dello Stato in materia di tributi erariali', ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione (sentenze numeri 311, 297 e 296 del 2003)".

Nello stesso senso si vedano anche le sentenze n. 296, 297 e 311 del 2003, nonché la n. 451 del 2007.

(10) Per un approfondimento della dottrina tributaristica sulla l. n. 42 del 2009, si vedano i seguenti contributi: A. Giovanardi, *Il riparto delle competenze tributarie tra giurisprudenza costituzionale e legge delega in materia di federalismo fiscale*, in *Riv. dir. trib.*, 2010, I, 36; F. Gallo, *I principi del federalismo fiscale, retro*, 2012, I; G. Fransoni, *Il presupposto dei tributi regionali e locali. Dal precetto costituzionale alla legge delega*, in *Riv. dir. trib.*, 2011, I, 267; L. Letizia, *Lineamenti dell'ordinamento finanziario delle regioni di diritto comune. Ricostruzione, evoluzione, prospettive*, Torino, 2012; L. Carpentieri, *Le fonti del diritto tributario*, in A. Fantozzi, *Diritto tributario*, Torino, 2013, 152; F. Stradini, *Autonomia impositiva delle regioni a statuto speciale: il riconoscimento costituzionale e l'erosione del primato tra corte costituzionale e diritto comunitario*, in *Riv. dir. trib.*, 2013, I, 1201; G. Scanu, *L'autonomia tributaria delle regioni a statuto speciale e delle province autonome*, Torino, 2017; R. Schiavolin, *I tributi locali*, in G. Falsitta, *Manuale di diritto tributario. Parte speciale*, Padova, 2016, 1161.

aliquote e disporre esenzioni, detrazioni e deduzioni, rispettando comunque i limiti e i criteri della legge statale⁽¹¹⁾.

Il decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68 (uno dei nove decreti attuativi della legge delega sul federalismo fiscale) ha dunque previsto che “Fermi restando i limiti massimi di manovrabilità previsti dalla legislazione statale, le Regioni disciplinano la *tassa automobilistica regionale*” (v. art. 8, 2° comma), in questo addirittura differenziando tale *tassa* dagli altri tributi propri derivati (tanto che, come si vedrà *infra*, non è scorretto definire il tributo in questione un *tertium genus* rispetto alle categorie dei tributi “propri in senso stretto” e “propri derivati”).

Pareva dunque che, a seguito delle nuove modifiche, l'autonomia delle Regioni sul tributo in esame fosse massima, seppur lo stesso non fosse stato qualificato dal Legislatore come *tributo proprio*.

E infatti la maggior parte delle Regioni ha disciplinato con propria legge la *tassa automobilistica regionale* e, per quanto riguarda i veicoli storici, anche i requisiti richiesti per fruire dell'esenzione prevista originariamente dalla l. n. 342 del 2000.

3. – *Il quadro post Legge di Stabilità 2015*

L'autonomia delle Regioni nella disciplina della *tassa automobilistica regionale*, come accennato, è stata messa alla prova con l'abrogazione del 2° e 3° comma dell'art. 63 della l. n. 342 del 2000, con la quale è stata eliminata l'esenzione dal pagamento della *tassa* per i veicoli di età compresa tra i venti e i trenta anni⁽¹²⁾.

È dunque immediatamente sorta la questione degli effetti che tale abrogazione avrebbe sortito sulle singole leggi regionali che disciplinavano separatamente l'esenzione dalla *tassa automobilistica* per i veicoli storici ultraventennali.

In prima battuta, è necessario distinguere tra le Regioni che, appunto, avevano introdotto una disciplina propria di tale esenzione (come la Lombardia, l'Emilia Romagna e il Piemonte)⁽¹³⁾ e le Regioni le cui leggi ri-

⁽¹¹⁾ V. art. 7, 1° comma, lett. c), l. n. 42 del 2009.

⁽¹²⁾ Le ragioni di tale intervento sono state chiarite nei lavori preparatori della l. 23 dicembre 2014, n. 190, e consistono essenzialmente nella constatazione che, con l'evoluzione della tecnologia, un autoveicolo o motoveicolo al compimento dei venti anni non può possedere un interesse storico e collezionistico solo in ragione della sua vetustà.

⁽¹³⁾ V. rispettivamente: l'art. 48, 1° e 4° comma, legge regionale n. 10 del 2003 (Lombardia); l'art. 7 della legge regionale n. 15 del 21 dicembre 2012 (Emilia Romagna); e l'art. 8, 2° comma, legge regionale 23 settembre 2003, n. 23 e le deliberazioni 2 febbraio 2004, n. 54-11659; 7 marzo 2005, n. 52-14982; 12 luglio 2010, n. 15-307 (Piemonte).

chiamavano semplicemente le disposizioni abrogate dal Legislatore del 2015 (come la Campania⁽¹⁴⁾, il Veneto – almeno inizialmente –, e la Liguria).

A seguito dell'abrogazione del regime di favore per le "giovani storiche" da parte della disciplina statale si è quindi creata una situazione di disuguaglianza tra le singole Regioni, in quanto l'abrogazione del 2° e 3° comma dell'art. 63, l. n. 342 del 2000, non poteva che comportare l'abrogazione automatica dell'esenzione in quelle Regioni le cui leggi richiamavano espressamente tali disposizioni, senza disciplinare autonomamente il raggio di estensione dell'esenzione⁽¹⁵⁾.

La soluzione è invece apparsa più complessa per le Regioni ove il regime agevolativo è stato autonomamente disciplinato, in quanto è vero che, come visto, l'art. 7, 1° comma, lett. c), l. n. 42 del 2009, e l'art. 8, 2° comma, d.lgs. n. 68 del 2011 hanno esplicitamente attribuito la disciplina della tassa automobilistica alla potestà legislativa regionale, prevedendo altrettanto esplicitamente la possibilità di disporre esenzioni, ma bisogna considerare entrambe le disposizioni prevedono comunque un richiamo a *limiti di manovrabilità e criteri* fissati dalla legislazione statale.

In attesa di chiarimenti in merito alla portata di tali limiti in riferimento alla potestà legislativa regionale *in subiecta materia*, come accennato, l'abrogazione dell'esenzione da parte della legislazione statale ha determinato l'insorgere di casi in cui una stessa vettura fosse esentata dal pagamento della tassa automobilistica quando posseduta da un residente nella Regione X e non lo fosse se ceduta al residente della Regione Y⁽¹⁶⁾.

(14) V. rispettivamente: l'art. 52, 1° comma, l. regionale 27 gennaio 2012, n. 1 (Campania); l'art. 6, 2° comma, legge regionale 5 aprile 2013, n. 3 (Veneto); l'art. 10, legge regionale n. 3 del 4 febbraio 2005 (Liguria).

(15) A meno che non si voglia discutere sulla qualificazione di tale rinvio quale fisso o dinamico. Secondo la più classica dottrina, infatti, nel caso in cui il rinvio debba intendersi come un rinvio fisso, le successive modifiche dell'atto normativo richiamato, ivi inclusa la sua eventuale abrogazione, non assumono alcuna rilevanza (v. F. Sorrentino, *Le fonti del diritto*, Genova, 2002, 167 e 168; in tal senso anche R. Bin – G. Pitruzzella, *Diritto Pubblico*, Torino, 2017, 294 e ss.). Ad opposte conclusioni, ovviamente, dovrebbe giungersi nel caso in cui il rinvio dovesse considerarsi come dinamico, e pertanto sensibile alle modifiche apportate alla disposizione oggetto di richiamo. Secondo i commentatori (*Rinvio statico o dinamico?*, Ricerca a cura dell'unità FIRB dell'Università di Genova, intervento di E. Mostacci, agevolmente reperibile in rete), peraltro, il rinvio dovrebbe qualificarsi come fisso quando esso abbia ad oggetto specifici commi di una determinata disposizione, come in effetti era il caso, ad esempio, della legge regionale della Liguria in materia di esenzione delle "giovani storiche".

(16) Anche se, nonostante le resistenze iniziali, diverse Regioni si sono nel tempo conformate all'intervento statale. La Toscana ha eliminato l'esenzione *de qua* con l'art. 5-bis della l.r. n. 86 del 2014 – inserito dalla l.r. n. 37 del 2015, approfittando però dello

Un caso particolare, inoltre, è rappresentato dal Veneto, la cui legge regionale, come visto, richiamava interamente le disposizioni abrogate dalla Legge di Stabilità 2015.

Con la legge regionale 27 aprile 2015, n. 6, infatti, il Veneto ha autonomamente (re)introdotta l'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica regionale per le "giovani storiche" (munite di *apposito certificato di interesse storico collezionistico*)⁽¹⁷⁾.

Sulla stessa scia, si segnalano anche gli interventi di Umbria e Basilicata, le quali hanno deciso di (re)introdurre l'esenzione con un'apposita legge regionale⁽¹⁸⁾.

Ebbene, la decisione di alcune Regioni di mantenere in vita il trattamento di favore per i veicoli di età compresa tra i venti e i trenta anni è stata contrastata dal Governo, il quale ha sostenuto l'incompatibilità con la legge statale dell'esenzione prevista dalle leggi regionali, invocandone la declaratoria di illegittimità costituzionale ai sensi degli artt. 117, 2° comma, lett. e) e 119, 2° comma, Cost.

4. – *L'orientamento del Governo e i ricorsi alla Corte costituzionale*

Con la ris. n. 4/DF del 1° aprile 2015, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha chiarito la posizione del Governo: le leggi regionali che

spazio di manovra sulle aliquote previsto dall'art. 24 della l. n. 504 del 1992, grazie al quale, come detto più sopra, alle "giovani storiche" è stata concessa una riduzione del 10% sulla tassa. Anche il Piemonte si è adeguato all'intervento statale, abrogando l'esenzione con la legge regionale 30 dicembre 2015, n. 31. E così anche la Campania.

L'esenzione, comunque, è rimasta in: Lombardia, Emilia Romagna, Veneto, Umbria e Basilicata. Con un recente intervento normativo, tuttavia, la Lombardia ne ha limitato l'applicazione ai soli veicoli "ultratrentennali", modificando l'art. 48 della legge regionale 14 luglio 2003, n. 10 (v. art. 5, l.r. 10 agosto 2018, n. 12, entrato in vigore il 15 agosto 2018).

⁽¹⁷⁾ Così prevede infatti l'art. 2 della legge citata "1. A decorrere dall'anno in cui si compie il ventesimo anno dalla loro costruzione si applica l'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica ordinaria per:

a) i veicoli munite di apposito certificato di interesse storico collezionistico recante gli estremi identificativi del veicolo rilasciato da Automobilclub storico italiano (ASI), Storico Lancia, Italiano Fiat, Italiano Alfa Romeo, previsti dall'art. 60, comma 4 del Decreto Legislativo 30 aprile 1992, n. 285 "Nuovo codice della Strada, e Registro Italiano Veicoli Storici (RIVS)";

b) i motoveicoli di interesse storico collezionistico munite del certificato rilasciato da Automobilclub storico italiano (ASI), Storico Lancia, Italiano Fiat, Italiano Alfa Romeo, Storico FMI, previsti dall'art. 60, comma 4 del Decreto Legislativo 30 aprile 1992, n.285 "Nuovo codice della Strada, e Registro Italiano Veicoli Storici (RIVS)".

⁽¹⁸⁾ V. art. 1, Legge della Regione Basilicata 31 marzo 2015, n. 14 e art. 8, Legge della Regione Umbria 30 marzo 2015, n. 8, che modifica il 7° comma e introduce i commi 7-*quater* e 7-*quinquies* all'art. 1 della legge della Regione Umbria 26 dicembre 2007, n. 36.

ancora prevedevano l'esenzione abrogata dal 666° comma, della Legge di Stabilità 2015 avrebbero dovuto essere abrogate per incompatibilità con la legge statale.

La tesi del Mef si è fondata sulla qualificazione della tassa automobilistica regionale come *tributo proprio derivato*, avvalorata sia dal fatto che tale tributo è stato istituito da una legge statale e alle Regioni sono state attribuite specifiche competenze nei limiti della legge statale stessa (oltre che l'intero gettito derivante dalla riscossione), sia dalla giurisprudenza della Corte costituzionale⁽¹⁹⁾.

Siffatta conclusione sarebbe, secondo il Ministero, stata confermata in particolar modo dalla sentenza n. 288 del 2012⁽²⁰⁾ nella quale la Corte ha chiarito che la tassa automobilistica "si qualifica come tributo proprio derivato"; in quanto la Regione: "a) non può modificarne il presupposto ed i soggetti d'imposta (attivi e passivi); b) può modificarne le aliquote nel limite massimo fissato dal comma 1, dell'art. 24, del d.lgs. n. 504 del 1992 (tra il 90 ed il 110 per cento degli importi vigenti nell'anno precedente); c) può disporre esenzioni, detrazioni e deduzioni nei limiti di legge e, quindi, non può escludere esenzioni, detrazioni e deduzioni già previste dalla legge statale".

Secondo tale impostazione, inoltre, l'autonomia regionale sulla disciplina della tassa automobilistica non sarebbe mutata nemmeno a seguito dell'emanazione delle disposizioni sul federalismo fiscale contenute, per quanto riguarda il tributo *de quo*, nell'art. 7, 1° comma, lett. c), della legge n. 42 del 2009 e nel successivo art. 8, 2° comma, del d.lgs. n. 68 del 2011.

Su queste basi, come detto, il Governo ha quindi impugnato dinnanzi alla Corte costituzionale le leggi regionali di Veneto, Umbria e Basilicata per contrasto con l'art. 117, comma 2°, lett. e), della Costituzione, che riserva alla competenza esclusiva dello Stato la materia del sistema tributario, e con l'art. 119, 2° comma, Cost., il quale subordina la possibilità per le Regioni e gli enti locali di stabilire e applicare tributi ed entrate proprie al rispetto dei principi (statali) di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.

⁽¹⁹⁾ V. sent. 26 settembre 2003, n. 296; 15 ottobre 2003, n. 311; 23 dicembre 2005, n. 455; 21 dicembre 2007, n. 451.

⁽²⁰⁾ In tale occasione il Giudice delle Leggi si è pronunciato sull'illegittimità della legge della Regione Marche (28 dicembre 2011, n. 28), la quale disponeva che "a decorrere dall'anno di imposta 2012, la disposizione del fermo amministrativo o giudiziario di beni mobili registrati non esenta dall'obbligo del pagamento della tassa automobilistica regionale" (esenzione che è invece prevista dalla legge statale). La Corte ha rilevato che l'intervento regionale, ponendosi in palese contrasto con la normativa statale, ha oltrepassato "i limiti massimi di manovrabilità previsti dalla legislazione statale".

Si noti tuttavia che la sentenza della Consulta sopra citata, seppur escludendo che la tassa in esame potesse definirsi un *tributo proprio*, affermava che dalla disposizione di cui all'art. 8 del d.lgs. n. 68 del 2011 discende “la volontà del Legislatore di riservare ad essa un regime diverso rispetto a quello stabilito per gli altri tributi derivati”. Nonostante la tassa automobilistica non sia riservata alla competenza esclusiva regionale, bisogna rilevare che il prelievo in esame si differenzia rispetto agli altri tributi derivati – per i quali la legge delega sul federalismo fiscale prevede comunque la facoltà di disporre esenzioni – per essere oggetto di maggiore autonomia da parte delle Regioni.

Vi è, infatti, chi già aveva individuato nella tassa *de qua* un *tertium genus* di tributo proprio regionale “rispetto al quale – oltre al potere di variazione limitata delle aliquote e di introduzione di deduzioni, esenzioni e detrazioni – viene ceduta alla Regioni una quota di disciplina, nella misura necessaria a non stravolgerne la struttura” (21).

Secondo questo diverso apprezzamento del contesto normativo, quindi, la tassa automobilistica sarebbe attribuita alla disciplina regionale con due soli limiti: il divieto di soppressione e il tetto di manovrabilità, inteso come limite al potere di variarne l'importo.

Tale interpretazione, in effetti, appare in armonia con la legge statale disciplinante il tributo in esame. Come visto, e infatti, l'art. 8, d.lgs. n. 68 del 2011 parla proprio di *limiti di manovrabilità* quale confine alla disciplina della tassa automobilistica regionale e ciò significherebbe, in buona sostanza, che le Regioni sarebbero legittimate a disciplinare anche gli elementi fondamentali del tributo, ma non potrebbero aumentare (o ridurre) la tassazione oltre i limiti consentiti dalla legge statale (22).

4.1. – *Le sentenze della Corte costituzionale*

La prima decisione della Consulta in ordine cronologico ha interessato le leggi regionali di Umbria e Basilicata, come detto impugnate dal Go-

(21) Si veda D. Immordino, *La disciplina spetta alle Regioni (entro limiti massimi di manovrabilità) ma il tributo è statale. Il “nuovo” status della tassa automobilistica*, in *Le Regioni*, 2013, 426-438.

(22) Limiti previsti dall'art. 24 della l. n. 504 del 1992, il quale prevede che “nel determinare con propria legge gli importi dei tributi regionali di cui all'articolo 23 nella misura compresa fra il 90 ed il 110 per cento degli importi vigenti nell'anno precedente, dovrà considerare come base di calcolo, per ogni tributo regionale, rispettivamente l'ammontare complessivo della tassa automobilistica, gli importi della soprattassa annuale e quelli della tassa speciale erariale vigenti alla data del 31 dicembre 1992”.

verno per contrasto con gli artt. 23, 117, 2° comma, lett. e), e 119, 2° comma, della Costituzione.

La Regione Umbria, in particolare, aveva previsto, a partire dal 1° gennaio 2016, l'applicazione di un prelievo forfettario per il possesso di autoveicoli e motoveicoli ultraventennali e infratrentennali dotati di particolari requisiti di peculiarità. Era inoltre prevista la possibilità di optare per il prelievo ordinario, laddove questo si fosse rivelato più favorevole. La sopravvenuta abrogazione del regime umbro, tuttavia, ha impedito alla Corte costituzionale di esprimersi, se non in riferimento alla disposizione che aveva escluso l'applicazione di interessi e sanzioni per i versamenti tardivi⁽²³⁾.

La Basilicata, invece, aveva introdotto un'esenzione, salva l'applicazione di un prelievo forfettizzato nel caso in cui i veicoli in questione circolassero. Richiamando la propria precedente e consolidata giurisprudenza⁽²⁴⁾, la Consulta ha ribadito in questa occasione che i limiti imposti alla legislazione regionale concernono anche le esenzioni, permesse solo nei termini stabiliti dalla legge dello Stato. Conseguente quindi la declaratoria di illegittimità costituzionale della legge regionale lucana, sempre per la violazione degli artt. 117, 2° comma, lett. e), e 119, 2° comma, Cost.

Analogo esito ha avuto il giudizio di legittimità costituzionale della legge regionale del Veneto 27 aprile 2015, n. 6, il cui articolo 2, ricalcando la disciplina lucana, esentava, a certe condizioni, le "giovani storiche", assoggettandole invece a un prelievo forfettario nel caso di utilizzazione sulla pubblica strada. A nulla è valso, anche in questo caso, il richiamo che la Regione aveva fatto all'art. 8 del d.lgs. n. 68 del 2011, che a suo dire avrebbe garantito margini di manovra più ampi di quelli previsti per gli altri tributi derivati, superando quindi i precedenti arresti della Consulta.

Diverso il caso della Regione Liguria, oggetto della sentenza n. 209 del 2018. In tale occasione, infatti, la questione di legittimità costituzionale era stata rimessa alla Consulta da parte della Commissione tributaria regionale di Genova⁽²⁵⁾, che, occupandosi di una vertenza relativa al 2010, rilevava come la legge regionale *restringesse* il campo di applicazione dell'esenzione allora prevista, a livello statale, dall'art. 63 della l. n. 342 del 2000. Anche in questo caso, tuttavia, la Consulta ha ritenuto varcati i limiti alla potestà legislativa regionale imposti dall'art. 117, 2° comma, lett. e), Cost.

⁽²³⁾ In riferimento alla quale il giudizio è stato di illegittimità costituzionale per violazione, anche qui, degli artt. 117, 2° comma, lett. e), e 119, 2° comma, Cost.

⁽²⁴⁾ Sentenze n. 288 del 2012, n. 451 del 2007, n. 455 del 2005 e n. 296 del 2003.

⁽²⁵⁾ Con ord. del 13 giugno 2017.

Merita di essere segnalata, infine, la sentenza della Corte costituzionale 22 maggio 2017, n. 118, relativa al giudizio di legittimità costituzionale – anche in questo caso promosso dal Governo – dell’art. 4 della l. provinciale n. 9 del 2015, con cui la Provincia autonoma di Trento ha mantenuto l’esenzione dalla tassa automobilistica provinciale dei veicoli di età compresa tra i venti e i trenta anni, nonostante la nota abrogazione dell’esenzione a livello statale, di cui sopra si è parlato.

In questa occasione la Consulta ha qualificato la tassa automobilistica “provinciale” come tributo proprio”, in quanto istituita con legge provinciale n. 10 del 1998, in virtù della legittimazione conferita dall’art. 73 dello Statuto speciale del Trentino-Alto Adige (secondo cui “le tasse automobilistiche istituite con legge provinciale costituiscono tributi propri”), ritenendo altresì che l’esenzione disposta dalla legge regionale non confliggesse con i principi posti a base dell’ordinamento tributario statale.

La sentenza, dunque, origina da un ennesimo conflitto tra Stato, Regioni e, in questo caso, Province autonome, causato dall’intenzione di mantenere l’esenzione abrogata dalla legislazione statale, e, infatti, anche in questa occasione in un *obiter dictum* il Giudice delle leggi, con lo scopo di differenziare la posizione della Provincia autonoma rispetto alle Regioni a statuto ordinario, richiama le sentenze n. 199 del 2016 e n. 242 del 2016, conformandosi ai principi ivi espressi ⁽²⁶⁾.

⁽²⁶⁾ Nella sentenza citata si legge infatti che “Una volta chiarito che nell’attuale sistema statuario la tassa automobilistica provinciale è un tributo proprio in senso stretto della Provincia autonoma, sono superate tutte le censure svolte dal ricorrente. È infatti evidente che il legislatore provinciale può disporre le esenzioni che reputa opportune rispetto a una tassa attribuita alla sua competenza.

Naturalmente la stessa conclusione non vale per le Regioni, che non possono servirsi di un’attribuzione analoga a quella dell’art. 73, primo comma, dello statuto della Provincia autonoma e non sono perciò competenti a introdurre l’esenzione di cui si discute (sentenze n. 242 e n. 199 del 2016)”.

La pronuncia è stata commentata da A. Giovanardi, *Tasse automobilistiche tra Stato e autonomie speciali: un de profundis per l’autonomia tributaria regionale?*, in *Giur. cost.*, 2017, 1206 e ss.; e D. Stevanato, *Bollo auto, battaglie di retroguardia sul fronte dell’autonomia tributaria*, in *Le Regioni*, 2017, 1096 e ss. In particolare, secondo quest’ultimo l’esenzione disposta dalla Provincia autonoma di Trento sarebbe stata legittima anche nell’ipotesi alternativa di qualificazione della tassa automobilistica tra i tributi propri derivati (ciò che in effetti vale per le Regioni a statuto ordinario).

4.2. – (Segue): *la sentenza n. 122 del 2019 della Corte costituzionale e i chiarimenti sulla potestà legislativa regionale in relazione alla tassa automobilistica (regionale)*

Dopo una serie di decisioni contrarie, e molto ferme nell'interpretare in maniera restrittiva lo spazio di manovra rimesso alle Regioni, la Consulta sembra tuttavia mutare il proprio orientamento con la sentenza n. 122 dello scorso 2 aprile. In tale occasione, la Commissione tributaria provinciale di Bologna aveva sollevato questioni di legittimità costituzionale dell'art. 7, 2° comma, della legge regionale dell'Emilia Romagna n. 15 del 21 dicembre 2012 in riferimento agli artt. 117, “quarto comma”⁽²⁷⁾, e 119, 2° comma, Cost.; nel caso di specie, come in quello ligure, la legge regionale applicabile per il 2013 restringeva il campo di applicazione dell'esenzione, richiedendo, diversamente dalla legge statale, che i veicoli fossero iscritti in appositi registri. Premesso che la questione concerneva il periodo di imposta 2013, e quindi non era riferita alla successiva abrogazione dell'esenzione da parte della legge statale, né, a maggior ragione, al nuovo regime introdotto con efficacia dal 1° gennaio 2019⁽²⁸⁾, la Corte costituzionale ha ribadito che è vietato alle Regioni restringere il campo di applicazione di un'esenzione disposta dallo Stato. In questo senso, infatti, deve leggersi secondo la Consulta l'art. 8 del d.lgs. 68 del 2011, il cui 2° comma, stabilendo che le Regioni disciplinano la tassa automobilistica regionale “entro i limiti massimi di manovrabilità previsti dalla legislazione statale”, costituisce parametro interposto per il giudizio di legittimità costituzionale della legislazione regionale rispetto agli artt. 117, 2° comma, lett. e)⁽²⁹⁾, e 119, 2° comma⁽³⁰⁾, Cost.

Ciò stabilito *in riferimento alla restrizione dei requisiti* per l'esenzione previsti dalla legislazione statale, tuttavia, la Corte costituzionale precisa che la declaratoria di illegittimità non può invece estendersi a quella parte della disposizione regionale che amplia l'esenzione disposta dallo Stato. Nel caso concreto, infatti, sebbene la disposizione statale non richiedesse l'iscrizione dei singoli veicoli in alcun registro (e fosse quindi illegittima, come visto, la legge regionale che introduceva tale requisito) richiedeva comunque che i veicoli in questione fossero di “particolare” interesse storico e collezionistico. La legge regionale scrutinata, in altre parole, se

(27) *Rectius*, secondo comma, lett. e): v. parr. 3.3 e 3.4 della sent. n. 122 del 2019.

(28) V. art. 63, comma 1-bis, l. n. 342 del 2000.

(29) Per lesione della competenza statale esclusiva sul sistema tributario.

(30) Per il mancato rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.

da un lato restringeva il campo di applicazione dell'esenzione, pretendendo l'iscrizione dei veicoli nei registri di cui si è detto, dall'altro ne ampliava l'applicazione a tutti i veicoli "di interesse storico o collezionistico" (purché iscritti nei suddetti registri).

E diversamente dal primo, restrittivo, precetto, il secondo non va secondo la Consulta incontro ad alcuna censura, perché non travalica i confini riconosciuti alla potestà legislativa regionale dall'art. 8, 2° comma, d.lgs. n. 68 del 2011. Vale, a questo riguardo, proprio la classificazione della tassa automobilistica quale tributo proprio derivato, ma peculiare, il cui gettito è interamente devoluto alle Regioni, *che possono disciplinarla entro i limiti di manovrabilità stabiliti dallo Stato*. Un tributo che si distacca, quindi, sia dai tributi propri in senso stretto, che possono essere istituiti e interamente disciplinati dalla legge regionale; sia dai tributi propri derivati⁽³¹⁾.

In tal modo, chiarisce la Corte, riecheggiando la dottrina⁽³²⁾ "la tassa automobilistica [...] si configura come un *tertium genus*, rispetto al quale le

⁽³¹⁾ In particolare, si noti che la possibilità di istituire tributi propri *stricto sensu* da parte delle Regioni incontra innanzitutto il divieto, previsto dagli artt. 2, 2° comma, lett. g), e 7, 1° comma, lett. b), n. 3, l. n. 42 del 2009, di assoggettare a imposta presupposti già oggetto di imposizione erariale. La potestà legislativa nell'ambito dei tributi propri, inoltre, è soggetta al limite dei "principi fondamentali" fissati dalla legislazione statale, così come prevede l'ultimo periodo del terzo comma dell'art. 117 Cost. L'art. 119, 2° comma, della Costituzione stabilisce altresì che "I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno risorse autonome. Stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario". Al riguardo, la Corte costituzionale, nella sentenza n. 372 del 2004, ha statuito che "in base all'art. 119, secondo comma, Cost., la legge regionale ivi prevista deve comunque attenersi ai principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario appositamente dettati dalla legislazione statale 'quadro', o, in caso di inerzia del legislatore statale, a quelli comunque desumibili dall'ordinamento". La prolungata inattività del legislatore statale, tuttavia, e il crescente contenzioso insorto in punto di attribuzione delle competenze (v. appunto i numerosi conflitti nell'ambito di una materia essenzialmente "di nicchia" come l'esenzione dal "bollo auto" per una determinata categoria di veicoli storici), inducono da tempo la Corte, di volta in volta, a selezionare, seppur in termini circoscritti, alcuni principi generali cui deve uniformarsi la normazione regionale nelle ipotesi di potestà concorrente (Per un approfondimento sul tema v. A. Quattrocchi, *Lineamenti evolutivi della fiscalità delle regioni a statuto ordinario tra assetti costituzionali e diritto dell'unione europea*, retro, 2018, I, 2365; sulla nozione di tributo proprio, in senso stretto o derivato, v. D. Stevanato, *I "tributi propri" delle Regioni nella legge delega sul federalismo fiscale*, retro, 2010, I, 395 ss.).

Nell'ambito dei tributi propri derivati (*i.e.* quei tributi istituiti e disciplinati con legge statale il cui gettito è stato attribuito alle regioni), la potestà legislativa è invece decisamente più limitata, in quanto soggetta ai limiti e ai criteri fissati dalla legislazione statale (art. 7, 1° comma, lett. c), l. n. 42 del 2009).

Come visto, tuttavia, la tassa automobilistica regionale rappresenta una forma peculiare di tributo proprio derivato, essendo le Regioni dotate di maggiore autonomia nella sua disciplina ai sensi dell'art. 8, 2° comma, d.lgs. n. 68 del 2011.

⁽³²⁾ Vedasi D. Immordino, *Op. cit.*

Regioni possono sviluppare una propria politica fiscale che, senza alterarne i presupposti strutturali (in quanto la tassa automobilistica continua a partecipare della natura dei tributi propri derivati) e senza superare i limiti massimi di manovrabilità definiti dalla legge statale, possa rispondere a specifiche esigenze di differenziazione”. Il che sarebbe del resto confermato dai lavori preparatori del decreto legislativo n. 68, ove la tassa automobilistica veniva definita quale tributo proprio “in senso stretto”, pur sottoposto, già nelle previsioni di allora, al rispetto dei limiti di manovrabilità imposti dalla legislazione statale. Pur abbandonando il riferimento al tributo proprio in senso stretto, nella versione finale del decreto n. 68 del 2011 si è comunque riservata alla tassa automobilistica una libertà di manovra regionale più marcata, differenziata rispetto a quella prevista, in via generale per gli altri tributi propri derivati. Ciò anche per il riconoscimento del fatto che la tassa automobilistica è stata il primo tributo il cui gettito è stato attribuito alle Regioni⁽³³⁾ e prendendo spunto da analoghe disposizioni relative alle Regioni a statuto speciale, le quali, come l’art. 8, 2° comma, d.lgs. n. 68 del 2011 “si riferiscono a tributi propri che non possono dirsi ‘autonomi’, in quanto istituiti con legge statale, ma che neanche possono dirsi puramente ‘derivati’, poiché rispetto a questi ultimi si individua un più ampio margine di manovrabilità, vincolato solo in termini unidirezionali” di non superare il limite massimo di manovrabilità stabilito dalla legge statale.

All’esito di quest’ultima presa di posizione della Corte costituzionale, parrebbero quindi da rivalutare le conclusioni cui erano giunte le precedenti sentenze n. 199 del 2016 e n. 242 del 2016, aprendosi evidentemente la porta a una certa concorrenza fiscale tra le Regioni.

Il tema, come anticipato nell’introduzione, è ancora attuale, laddove il ritorno dell’esenzione, parziale e subordinata alle condizioni previste dal comma 1-*bis* dell’art. 63, l. n. 342 del 2000, a partire dal 1° gennaio 2019, non esclude che le Regioni, traendo conforto da quest’ultima pronuncia della Corte costituzionale, possano, con un proprio atto normativo, ampliare o comunque disciplinare diversamente – senza tuttavia escluderne l’applicazione – l’esenzione per le c.d. “giovani storiche”, ovvero introdurre altre esenzioni (o riduzioni) relative ad altre categorie di veicoli.

Quella in commento, del resto, rappresenta una disposizione di dettaglio, riguardando una sottocategoria di veicoli storici, che, come si deduce dalla sentenza della Corte costituzionale appena commentata, appare ar-

(33) D.lgs. n. 504 del 1992.

duo ritenere in contrasto con il “limite massimo di manovrabilità” previsto dalla legislazione statale (art. 8, 2° comma, d.lgs. n. 68 del 2011), vincolo che, come visto, deve intendersi quale obbligo unidirezionale, finalizzato esclusivamente a limitare la facoltà del legislatore regionale di aggravare il trattamento impositivo disciplinato dal legislatore statale al di fuori dei limiti da quest’ultimo fissati all’esercizio della discrezionalità regionale, senza in alcun modo intaccarne, invece, l’autonomia di manovra per quanto concerne la previsione di un trattamento di maggior favore a vantaggio del contribuente.

5. – I dubbi sulla qualificazione del “bollo auto” e i profili di incostituzionalità del tributo (se applicato alle “giovani storiche”)

Non meno controversa è la natura del prelievo in esame, che presenta connotati ambigui, a cavallo tra quelli delle tasse e quelli delle imposte patrimoniali.

La qualificazione del tributo non ha natura esclusivamente filosofica. Le conseguenze, infatti, sono apprezzabili anche sul piano pratico, prima fra tutte l’assogettabilità del prelievo al principio di capacità contributiva di cui all’art. 53 della Costituzione.

A ciò si aggiunge che c’è anche chi ha messo in dubbio la sua legittimità costituzionale per contrasto con gli artt. 3 – uguaglianza –, 42 – proprietà privata –, e 53 – capacità contributiva – della Costituzione, laddove il prelievo non è parametrato alla vetustà del veicolo (e quindi indirettamente al valore di questo), ma alla potenza del motore.

Prima di ripercorrere i precedenti della giurisprudenza costituzionale che hanno trattato questi aspetti, bisogna ricordare che, come più sopra descritto, sino al 1983 il bollo auto si pagava in relazione alla circolazione del veicolo sulle strade pubbliche. La natura del prelievo doveva quindi ricondursi a quella tipica delle tasse, visto che il pagamento era richiesto soltanto a fronte della fruizione delle pubbliche strade e il gettito era destinato al mantenimento delle stesse.

Il prelievo, tuttavia, poteva essere evaso con facilità dal proprietario del veicolo, il quale poteva essere costretto a pagare il “bollo” solo se e quando fosse stato colto alla guida sprovvisto della ricevuta che ne attestasse il versamento.

Ciò spinse il Legislatore a modificare il presupposto della tassa automobilistica attraverso l’art. 5 del d.l. n. 953 del 1982, per cui, a far data dal 1° gennaio 1983, il prelievo si applica a fronte del mero possesso dei veicoli iscritti nei pubblici registri.

Secondo la più autorevole dottrina, nonostante il tributo continui, anche nel suddetto articolo 5, ad essere definito quale “tassa”, il mutamento strutturale operato nel 1983 da prelievo fondato sull’utilizzo della viabilità pubblica a tributo imposto in ragione del semplice possesso dovrebbe indurre a considerare che il bollo auto sia ormai diventato una vera e propria imposta *di natura cripto patrimoniale* ⁽³⁴⁾, con la conseguenza che essa dovrebbe rispettare il principio di capacità contributiva di cui all’art. 53 Cost. ⁽³⁵⁾.

Da ciò derivano le critiche di chi considera che legare il prelievo ai cavalli fiscali o comunque alla potenza del veicolo non rispetti pienamente il precetto costituzionale, perché in relazione alle imposte patrimoniali il prelievo dovrebbe invece commisurarsi al valore venale del bene. Conseguentemente, si dice da parte dei critici, andrebbe introdotto un meccanismo diverso per la determinazione dell’imposta dovuta, o comunque si dovrebbero introdurre criteri per la diminuzione del prelievo a fronte della perdita di valore del veicolo.

Altri autori, pur riconoscendo l’indubbia validità delle argomentazioni che attribuirebbero natura di imposta al tributo *de quo*, hanno invece osservato che la tassa automobilistica regionale commisurata alla potenza del veicolo ⁽³⁶⁾ e in assenza di alcun criterio che leghi la sua entità al valore venale del bene “altro non rappresenti che una sintetica, ma pur sempre espressiva manifestazione, di una *ratio legis* ellitticamente più ampia, a sua volta attenta a non trascurare la necessità di efficacemente ripartire i carichi connessi al mantenimento in esercizio delle pubbliche strade in ragione dell’intensità dell’utilizzo di queste, a sua volta (semplicemente)

⁽³⁴⁾ Cfr. F. Gallo, *Premesse per l’introduzione di un’imposta patrimoniale*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 1986, I, 234; G. Falsitta, *La storia del “bollo auto” e la fretta della Corte Costituzionale*, in *Fisco*, 1996, 1907 e ss.; G. Marongiu, *Riflessioni a margine del regime fiscale delle “auto storiche”, retro*, 1993, I, 1764 e ss.

⁽³⁵⁾ Sebbene la dottrina ritenga che l’art. 53 Cost. debba essere applicato anche in riferimento alle tasse, la giurisprudenza della Corte costituzionale è sempre stata di avviso contrario, limitandone l’applicazione alle sole imposte: Corte cost., sentenze n. 30 del 2 aprile 1964, n. 23 del 17 aprile 1968, n. 91 del 18 maggio 1972, n. 62 del 20 aprile 1977, n. 164 del 15 aprile 1993. Le tasse, infatti, sono tributi il cui pagamento è dovuto all’ente pubblico in relazione alla fruizione o alla fruibilità di un servizio pubblico o di un’attività pubblica. Tali tributi hanno quindi carattere commutativo e non sono determinati sulla base della capacità contributiva del soggetto passivo. *Ex plurimis* v. M. Procopio, *Il sistema tributario italiano*, Padova, 2013, 60 e ss.; G. Falsitta, *Manuale di diritto tributario – Parte Generale*, Padova, 2012, 27 e ss.

⁽³⁶⁾ Dal 1998 la tassa è calcolata sulla base della potenza effettiva del veicolo, espressa in KW, ed è stato abbandonato il vecchio parametro dei cavalli fiscali (v. art. 17, l. 27 dicembre 1997, n. 449).

presumibile in ragione della potenza del mezzo che, intuitivamente, sembra capace di esprimere la potenziale attitudine del mezzo stesso ad essere più o meno intensamente utilizzato sulle pubbliche strade da colui il quale ne è il proprietario formale, ovvero da colui che ne fa stabilmente uso”⁽³⁷⁾ Il *nomen* adottato dal Legislatore per l’individuazione del bollo auto sarebbe dunque perfettamente coerente alla sua struttura, ossia: *tassa di concessione per l’uso di spazi ricompresi nel demanio pubblico*⁽³⁸⁾.

Le risultanze del pubblico registro automobilistico, pertanto, potrebbero presuntivamente rappresentare un indice diretto di attitudine alla contribuzione alle spese per il mantenimento delle pubbliche strade.

Ancora una volta, anche per questi profili, vi è chi ha attribuito al tributo in esame la qualifica di *tertium genus*, che avrebbe, dunque, natura “paracommutativa”⁽³⁹⁾. Ciò sarebbe confermato dal fatto che a pagare sia sempre l’utente del veicolo, laddove nei casi di usufrutto, patto di riservato dominio e *leasing* il soggetto passivo è sempre l’usufruttuario, l’acquirente con riserva di proprietà e l’utente, e non il nudo proprietario, il venditore con riserva di proprietà o il concedente⁽⁴⁰⁾.

⁽³⁷⁾ S. Cociani, *Brevi note sulla natura giuridica delle tasse automobilistiche regionali*, in *Fisco*, 2012, 5798.

⁽³⁸⁾ L. Antonini, *Tasse automobilistiche: disciplina attuale ed excursus storico*, in *Giur. imp.*, 1988, 665.

⁽³⁹⁾ V. S. Cociani, *Op. cit.*; G. Falsitta, *Manuale di diritto tributario*, Padova, 2003, 13 ss., intende come tributo avente natura paracommutativa quella prestazione che pur avendo una chiara matrice tributaria, non è ancora riconducibile *tout court* alle entrate di diritto tributario; v. anche L. Del Federico, il quale osserva che “in sostanza al Legislatore è consentito sottrarre il prelievo ai principi di cui all’art. 53, soltanto ove si avvalga di meccanismi realmente corrispettivi e paritetici, oppure laddove gli interventi sui diritti patrimoniali dei privati realizzino una decurtazione avente giustificazione in altri principi costituzionali (si pensi ad es. agli artt. 25, 41, 42, 43, 44 ecc.) ma in tal caso il prelievo ha una funzione diversa da quella del concorso ex art. 53, e conseguentemente si concretizza in una entrata pubblica (o privata) extratributaria. In tale ottica è necessario chiarire che commutatività e concorso alle pubbliche spese operano su due piani distinti ed incompatibili: – la commutatività è propria di quei contratti (rapporti) a prestazioni corrispettive che hanno la funzione di attuare uno scambio fra prestazioni economicamente equivalenti (la prestazione di ciascuna parte trova giustificazione, o causa, nella prestazione dell’altra, in un rapporto di interdipendenza detto sinallagmatico); il concorso è partecipazione alle spese pubbliche in cui il collegamento tra la prestazione del privato (il pagamento del tributo) e la prestazione pubblica (addirittura mancante nella fattispecie imponibile) è assunto come fatto giuridicizzato dalla legge tributaria e quindi rilevante nella fattispecie imponibile. Ma nel rapporto tra le parti (si pensi alle tasse ed ai contribuiti) il concorso non può che essere attuato in assetto autoritativo (non la coattività, ma la doverosità è immanente all’art. 53), mentre sarebbe errato affermare che la commutatività per sua natura non può che essere attuata in assetto paritetico, come dimostra l’esistenza delle prestazioni imposte contrattuali di natura extratributaria” (L. Del Federico, *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Torino, 2000, 19 s., 177 s.).

⁽⁴⁰⁾ Si è poi discusso se ci fosse una responsabilità solidale da parte del proprietario/

A favore della qualificazione del tributo in oggetto quale tassa dovuta a causa dell'utilizzazione delle pubbliche strade deporrebbe il fatto che, ai sensi della disciplina agevolativa statale, i veicoli che beneficino dell'esenzione statale⁽⁴¹⁾, ove messi in circolazione, sono tenuti al pagamento di una somma forfettaria annua in misura fissa a titolo di tassa di circolazione⁽⁴²⁾, evidentemente nel presupposto che tale circolazione sia comunque ridotta rispetto a quella di altri mezzi⁽⁴³⁾.

locatore del veicolo (in particolare per le società di *leasing*), in quanto l'art. 5, 2° comma, della l. n. 53 del 1983 si limitava a includere il locatario tra l'elenco dei soggetti passivi (senza escludere espressamente la responsabilità del locatore). Sul punto si registra un intervento di interpretazione autentica da parte del Legislatore del 2015, in base al quale "in caso di locazione finanziaria il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore; è configurabile la responsabilità solidale della società di leasing solo nella particolare ipotesi in cui questa abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria" (art. 9, comma 9-*bis*, d.l. n. 78 del 2015). Si veda anche la giurisprudenza di merito come la sentenza n. 486 del 26 gennaio 2016 (ud. 9 novembre 2015) della Comm. trib. reg. Milano, sez. XIX – Pres. Vito Piglionica – Rel. Maria Teresa Maffey, la quale ha affermato che "in caso di locazione finanziaria, il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica sia esclusivamente l'utilizzatore" (in banca dati *fisconline*). Successivamente, peraltro, con il d.l. n. 113 del 2016, convertito in l. 7 agosto 2016, n. 160, il Legislatore ha abrogato la legge di interpretazione autentica, riformulando la disciplina, ora contenuta nel comma 2-*bis* dell'art. 7, l. n. 99 del 2009, nel senso che "A decorrere dal 1° gennaio 2016, gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, sulla base del contratto annotato al PRA e fino alla data di scadenza del contratto medesimo, sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale; è configurabile la responsabilità solidale della società di leasing solo nella particolare ipotesi in cui questa abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria". Si è anche confermato che "La competenza ed il gettito della tassa automobilistica sono determinati in ogni caso in relazione al luogo di residenza dell'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria del veicolo". Come chiarito dalla Cass., sez. V, n. 13133 del 16 maggio 2019, peraltro, l'abrogazione della legge di interpretazione autentica ha efficacia solo *ex nunc*, e non mira certo a reintrodurre il regime di incertezza che la legge di interpretazione aveva fugato, né ad introdurre, per il periodo oggetto dell'interpretazione autentica (2009-2015) un regime diverso e opposto rispetto a quello indicato dalla suddetta interpretazione. Al contrario, l'abrogazione della legge di interpretazione, avvenuta in occasione della riformulazione della disposizione, ha solo l'obiettivo di chiarire il quadro normativo, avendo, del resto, l'interpretazione autentica esaurito la sua funzione, proprio a seguito della riformulazione della disciplina.

⁽⁴¹⁾ *I.e.*, ormai solo le ultratrentennali.

⁽⁴²⁾ V. art. 63, 4° comma, l. n. 342 del 2000.

⁽⁴³⁾ Tale tassa forfettaria è tutt'ora prevista anche da alcune leggi regionali; così ad esempio la legge regionale n. 15 del 21 dicembre 2012 dell'Emilia Romagna dispone all'art. 7, 4° comma, che i veicoli che beneficino dell'esenzione "sono assoggettati, in caso di utilizzazione sulla pubblica strada, ad una tassa di circolazione forfettaria annua di euro 25,82 per gli autoveicoli e di euro 10,33 per i motoveicoli".

Nella medesima chiave interpretativa, legata alla presunzione di un minor utilizzo su strada, potrebbe leggersi anche la recente introduzione del comma 1-*bis* dell'art. 63, l. n. 342 del 2000, che, come detto, dimezza il prelievo in riferimento ai mezzi ultraventennali e infratrentennali di interesse storico e collezionistico muniti di apposito certificato di rilevanza storica, riportato sulla carta di circolazione.

Attribuire natura commutativa, *rectius* paracommutativa, alla tassa automobilistica non significa, del resto, che non possano eventualmente essere introdotti criteri aventi lo scopo di adeguare l'entità della somma dovuta, non tanto al valore venale del bene quale espressione di capacità contributiva⁽⁴⁴⁾, ma alla vetustà quale indice di un minor utilizzo stradale del veicolo⁽⁴⁵⁾.

Vi è, peraltro, chi ha affermato che “il Legislatore avrebbe dovuto prevedere dei congegni atti a consentire al contribuente il recupero del tributo corrisposto in caso di dimostrata mancata circolazione del veicolo”⁽⁴⁶⁾ e altri autori hanno prospettato la possibilità di ammettere “la prova contraria rispetto al presunto uso del mezzo da parte di chi ne è l'interessato formale, con conseguente diritto al rimborso del tributo eventualmente versato in eccesso sulla base della disciplina generale in tema di rimborso da indebito”⁽⁴⁷⁾. Sono tuttavia evidenti le difficoltà applicative cui simili ipotesi andrebbero incontro, particolarmente per l'assenza di

(44) Si noti peraltro che una parte autorevole della dottrina ritiene che anche le tasse debbano rispettare il principio di capacità contributiva, considerando che tali tributi hanno la funzione di attuare il concorso alle pubbliche spese fra i consociati, per i quali è comunque necessario individuare un criterio di riparto. In tal senso v. I. Manzoni, *Il principio di capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano*, Torino, 1965, 156 ss.; G. Gaffuri, *L'attitudine alla contribuzione*, Milano, 1969, 42 ss.; A. Fantozzi, *Il diritto tributario*, Torino, 2012, 66 ss.; G. Falsitta, *Manuale*, cit., 142 ss.; *contra* v. L. Del Federico *Tasse tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, *Op. cit.*

(45) S. Cociani, *Brevi note sulla natura giuridica delle tasse automobilistiche regionali*, *Op. cit.*

(46) G. Marongiu, *Riflessioni a margine del regime fiscale delle “auto storiche”*, cit., 1767, con tali osservazioni l'autore ha risposto a una parte della dottrina che ha negato che alle modificazioni apportate dalla l. 28 febbraio 1983, n. 53 potesse collegarsi una diversa qualificazione del tributo, in quanto tali modifiche risponderebbero “all'esigenza dell'erario di anticipare nel tempo il venire in essere del rapporto e dell'obbligazione tributaria e la riscossione del tributo che ne costituisce l'oggetto rispetto all'uso dell'autoveicolo e simili mezzi di locomozione”, così E. Antonini, *Op. cit.*, 670. Se l'intenzione del Legislatore fosse stata esclusivamente introdurre un'anticipazione del tributo, avrebbe logicamente dovuto accordare al contribuente la possibilità di recuperare quanto corrisposto in caso di dimostrata mancata circolazione del veicolo. Eventualità che difatti non è stata prevista.

(47) S. Cociani, *Brevi note sulla natura giuridica delle tasse automobilistiche regionali*, *Op. cit.*

meccanismi idonei a tracciare, in maniera affidabile, l'utilizzo effettivo dei singoli veicoli, e calibrare conseguentemente il prelievo.

Come accennato, la Corte costituzionale è già stata investita in passato della valutazione di legittimità costituzionale del prelievo sul possesso di auto e motoveicoli.

Nel 1993, infatti, fu sollevata una prima questione di illegittimità costituzionale dell'art. 5, 31° comma, della l. n. 53 del 1983 (il quale, si è detto, ha legato il presupposto della "tassa" automobilistica alla proprietà del veicolo). Secondo i giudici remittenti, in particolare, la disciplina del tributo avrebbe violato gli artt. 3 e 53 della Costituzione, appunto perché il criterio dei cavalli fiscali, non accompagnato da opportuni correttivi quali la valutazione della vetustà, delle tecniche costruttive, dello stato di manutenzione e simili, sarebbe stato un indice rivelatore del valore del bene colpito del tutto insoddisfacente.

Già in quella prima occasione, tuttavia, la Consulta non condivise i dubbi di incostituzionalità dei giudici remittenti, statuendo che "non è del tutto pertinente il riferimento all'art. 53 della Costituzione. L'invocato precetto costituzionale di cui si denuncia la violazione non è in diretto rapporto con la natura della tassa di cui trattasi, che colpisce la proprietà o il possesso dell'autoveicolo in sé e non quale indice rivelatore di ricchezza in quanto determina, invece, la capacità contributiva alla quale a sua volta è collegata l'obbligazione di imposta e la relativa prestazione".

La dottrina⁽⁴⁸⁾ criticò peraltro questa decisione, sia perché:

· ancorandosi alla definizione letterale del bollo auto come tassa, senza indagarne la *vera natura*, secondo queste critiche corrispondente a quella di una imposta, negava l'applicabilità dell'art. 53 Cost., con ciò sottraendo la disposizione contestata allo scrutinio di legittimità in riferimento al principio di capacità contributiva, sia perché

· la Consulta affermò che il tributo colpiva il possesso del veicolo in sé e per sé, e non quale indice rivelatore di ricchezza, il che, di nuovo, non sarebbe possibile nella vigenza dell'art. 53 Cost., visto che in base ad esso un'imposta potrebbe colpire soltanto una manifestazione di ricchezza che sia indice di capacità contributiva (come principalmente sono il reddito, il patrimonio o il consumo).

La soluzione già allora indicata dalla Corte costituzionale, tuttavia, ben si accompagnava a quanto la stessa aveva concluso in riferimento a un altro

⁽⁴⁸⁾ G. Falsitta, *La storia del "bollo auto" e la fretta della Corte Costituzionale*, in *Fisco*, 1996, 1907 e ss.

tributo di natura controversa come il canone RAI, in relazione al quale si era considerato il possesso dell'apparecchio adeguato indice di capacità contributiva per l'applicazione dell'*imposta* ⁽⁴⁹⁾.

Anche quando la Consulta pareva aver qualificato il tributo in esame come un'imposta, del resto, il risultato non era stato diverso: nell'ordinanza 2 febbraio 1988, n. 129, infatti, pur riferendosi al bollo auto come a un'imposta sulla proprietà, la Corte aveva ritenuto precluso il sindacato costituzionale poiché "spetta alla discrezionalità del Legislatore, il quale intenda stabilire imposte sulla proprietà di determinati beni, di differenziare eventualmente le aliquote tenendo conto del loro costo d'uso, restando la relativa scelta sottratta al sindacato di questa Corte ai sensi dell'art. 28 l. n. 87 del 1953".

E lo stesso esito si è avuto con le ordinanze n. 333 del 2007 e n. 333 del 2008, riferite alle questioni di legittimità costituzionale che erano state sollevate dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma.

In tali ultime occasioni, la Commissione tributaria provinciale di Roma aveva posto la questione della compatibilità del combinato disposto degli artt. 2, 3 e 5 del d.p.r. 5 febbraio 1953, n. 39 (Testo unico delle leggi sulle tasse automobilistiche), nonché della tariffa A ad esso allegata e dell'art. 1 del decreto ministeriale 27 dicembre 1997 (Tariffe delle tasse automobilistiche) con gli articoli 3, 42 e 53 della Costituzione nella parte in cui non si era prevista la progressiva diminuzione della tassa sugli autoveicoli in corrispondenza della perdita di valore del bene conseguente al trascorrere del tempo (il caso, tranne qualche rara eccezione, delle "giovani storiche").

Sulla scorta delle osservazioni dottrinali già esposte in precedenza, il giudice *a quo* aveva compiuto una breve ricostruzione storica della tassa/imposta sugli autoveicoli e motoveicoli, evidenziando come il prelievo in questione fosse inizialmente una tassa di circolazione di tipo risarcitorio che serviva a contribuire alle spese di mantenimento delle opere pubbliche e che la sua entità era commisurata alla grandezza dei veicoli e alla ragionevole presunzione che mezzi di dimensioni e potenza maggiori potessero utilizzare in maniera più intensiva e conseguentemente consumare più degli altri la rete viaria pubblica. La tassa, del resto, era come detto dovuta solamente in caso di effettivo utilizzo del mezzo. Rilevato, come parimenti

⁽⁴⁹⁾ V. Corte costituzionale, sent. n. 535 del 1988, ord. nn. 219 e 499 del 1989 e sent. n. 284 del 2002; per un commento a tali pronunce e per la ricostruzione storica del canone RAI, a partire dalla iniziale qualificazione come tassa operata dalla stessa Corte costituzionale (sent. n. 81 del 1963), v. G. Marongiu, *Un tributo trasmutante ed etereo: il canone televisivo*, in *Rass. trib.*, 2010, 311.

detto, che dal 1983 il tributo aveva cambiato natura, la Comm. trib. prov. di Roma riteneva che l'entità del prelievo avrebbe dovuto essere parametrata al valore venale del bene, con l'introduzione di un meccanismo atto a parametrare il prelievo alla progressiva diminuzione di valore (per quanto, come è evidente, possano darsi casi, pur rari, nei quali, anzi, il trascorrere del tempo porta ad un incremento di valore). Ciò, secondo la Comm. trib. prov. di Roma sarebbe stato confermato dalla *ratio* dell'esenzione introdotta con l'art. 63 della legge 21 novembre 2000, n. 342. Secondo il rimettente, infatti, tale esenzione sarebbe stata legata alla presunzione che, nella stragrande maggioranza dei casi, auto e moto sarebbero soggette ad una perdita di valore nel tempo, sino al punto di perdere ogni rilevanza fiscale.

In relazione all'art. 53 (principio di capacità contributiva), il giudice *a quo* aveva rimarcato che “una volta provato che un veicolo fa parte del patrimonio di un soggetto e che tale patrimonio è il fondamento per il prelievo fiscale coattivo, è agevole trarre la conclusione che ogni modifica, in aumento o in diminuzione, del valore di ogni singolo bene facente parte di tale patrimonio, andando ad incidere sulla capacità contributiva complessiva del soggetto, ove non fosse prevista la necessaria correzione del relativo tributo, andrebbe ad incidere negativamente e illegittimamente sulla capacità contributiva del soggetto”.

Sempre secondo il giudice rimettente, il prelievo avrebbe costituito anche violazione dell'art. 42, 3° comma, Cost., per il fatto che la determinazione della base imponibile fosse legata alla potenza, e non al valore venale del bene, aggiungendosi a questo anche un profilo di irragionevole discriminazione per il fatto che cespiti di diversa natura fossero colpiti, nel nostro sistema tributario, da imposte patrimoniali basate sul loro valore venale (più o meno analiticamente determinato), con ciò violandosi l'art. 3 Cost.

Sia nell'ord. n. 333 del 2007, sia in quella del 2008, tuttavia, la Consulta ha dichiarato le questioni manifestamente inammissibili poiché “il rimettente esplicitamente chiede un intervento additivo senza indicare una soluzione costituzionalmente obbligata in una materia rimessa alla discrezionalità del Legislatore”. La possibilità di disporre esenzioni, diminuzioni e variazioni delle imposte è infatti un aspetto connotato da una forte discrezionalità, la quale non può che essere riservata esclusivamente al Legislatore (nel caso in questione statale e regionale). D'altronde, aspetti come l'entità, le ragioni ed i presupposti della variazione dell'imposta, in ragione della varietà e pluralità delle soluzioni possibili, difficilmente possono essere soggetti ad un intervento della Corte costituzionale, la quale ha

più volte respinto questioni di legittimità costituzionale in cui si invocava una sentenza additiva in materie riservate alla discrezionalità del Legislatore⁽⁵⁰⁾.

Il fatto che il Legislatore stesso abbia ritenuto, nel 2011, di graduare l'incidenza dell'addizionale erariale della tassa automobilistica⁽⁵¹⁾ non muta il quadro, laddove l'art. 16, comma 15-ter, d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, prevede una riduzione progressiva dell'addizionale “dopo cinque, dieci e quindici anni dalla data di costruzione del veicolo”⁽⁵²⁾ escludendo la sua applicazione decorsi venti anni dalla data di costruzione. L'addizionale erariale, che per la verità deve considerarsi, più che una addizionale, una vera e propria e autonoma *imposta statale*⁽⁵³⁾, dunque, si dimostra maggiormente attenta ai rilievi critici mossi in relazione al principio di capacità contributiva laddove, innanzitutto, si applica soltanto ai veicoli dotati di una potenza superiore a 185 KW, i quali presumibilmente sono di maggior pregio rispetto a quelli meno potenti, e, oltre a ciò, vede la sua incidenza diminuire al trascorrere del tempo, quando anche il valore del mezzo presumibilmente diminuisce.

Se questa impostazione della “addizionale” erariale potrebbe certamente costituire un buon esempio per le disposizioni regionali relative alla tassa “regionale”, tuttavia, la Corte costituzionale ha già in passato escluso che la tassa automobilistica possa considerarsi incostituzionale per l'assenza di analoghi accorgimenti, e lo stesso dovrebbe dirsi in relazione alla eventuale assenza di una esenzione o di un trattamento di favore⁽⁵⁴⁾ per le “giovani storiche”.

⁽⁵⁰⁾ V., *ex pluribus*, le ord. nn. 116, 177 e 240 del 2008, tutte in banca dati *DeJure*. Nell'ord. 24 aprile 2008, n. 116, ad esempio, la Consulta dichiara manifestamente inammissibile la questione di legittimità costituzionale di cui è stata investita precisando che “*Il rimettente non specifica, se non a titolo meramente esemplificativo, la natura, le modalità di pagamento e la destinazione degli oneri che dovrebbero essere imposti e, sostanzialmente, invoca una sentenza additiva, in una materia riservata alla discrezionalità del Legislatore, proprio in virtù della varietà e pluralità delle soluzioni possibili*” (enfasi aggiunta).

⁽⁵¹⁾ Introdotta dall'art. 23, 21° comma, del d.l. 6 luglio 2011, n. 98, recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria, e disciplinata dall'art. 16, d.l. 6 dicembre 2011, n. 201.

⁽⁵²⁾ Rispettivamente, l'addizionale è ridotta al 60, al 30 e al 15 per cento.

⁽⁵³⁾ In questo senso la sentenza della Corte costituzionale n. 142 del 6 giugno 2012, secondo la quale “l'addizionale (sia essa qualificabile come una vera e propria addizionale oppure come una sovrimposta), pur innestandosi in un tributo proprio della Provincia, resta un prelievo erariale, stabilito dallo Stato nell'esercizio della sua potestà legislativa esclusiva in materia di ‘sistema tributario dello Stato’ (art. 117, secondo comma, lettera e, Cost.)”.

⁽⁵⁴⁾ Peraltro da ultimo, come detto, introdotto proprio a partire dal 1° gennaio 2019 con il comma 1-bis dell'art. 63, l. n. 342 del 2000.

Si tratta, del resto, e per consolidata giurisprudenza, di aspetti che sono sottratti al vaglio della Corte costituzionale, rimanendo nella sfera della discrezionalità legislativa.

Come già accennato sopra, oltre tutto, è dubbio che il prelievo in esame possa considerarsi come un'imposta, visto che esso presenta alcune caratteristiche più tipicamente riferibili alle tasse.

Anche sottraendo la tassa automobilistica alle garanzie del principio di capacità contributiva, tuttavia, resta il dubbio che questa *tassa* mal si concili con il fatto che il pagamento è dovuto anche da chi, pur possedendo il veicolo, non lo utilizza sulle pubbliche strade, se non invocando la *ratio* della riforma del 1983, mirata a garantire l'efficace applicazione del prelievo. Non sarebbe tuttavia l'unico caso in cui al contribuente è richiesto un sacrificio economico in ragione della mera possibilità, in astratto, di fruire di un servizio.

PAOLO DE' CAPITANI (*)

(*) Contributo sottoposto a revisione anonima da parte di professori ordinari e fuori ruolo italiani e valutato positivamente da due componenti del Comitato scientifico della Rivista.