CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **33/2020** (ECLI:IT:COST:2020:33)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **CARTABIA** - Redattore: **ANTONINI**
Udienza Pubblica del **15/01/2020**; Decisione del **16/01/2020**
Deposito del **26/02/2020**; Pubblicazione in G. U. **04/03/2020**
Norme impugnate: Art. 10, c. 6° e 7°, del decreto-legge 24/06/2016, n. 113, convertito, con modificazioni, nella legge 07/08/2016, n. 160.
Massime: **42956**
Atti decisi: **ord. 37/2019**

SENTENZA N. 33

ANNO 2020

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Marta CARTABIA; Giudici : Aldo CAROSI, Mario Rosario MORELLI, Giancarlo CORAGGIO, Giuliano AMATO, Silvana SCIARRA, Daria de PRETIS, Nicolò ZANON, Franco MODUGNO, Augusto Antonio BARBERA, Giulio PROSPERETTI, Francesco VIGANÒ, Luca ANTONINI, Stefano PETITTI,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 10, commi 6 e 7, del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113 (Misure finanziarie urgenti per gli enti territoriali e il territorio), convertito, con modificazioni, nella legge 7 agosto 2016, n. 160, promosso dalla Commissione tributaria provinciale di Roma nel giudizio vertente tra la ICCREA Bancaimpresa spa e la

Regione Lazio, con ordinanza del 13 novembre 2018, iscritta al n. 37 del registro ordinanze 2019 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 11, prima serie speciale, dell'anno 2019.

Visto l'atto di costituzione della Regione Lazio;

udito nell'udienza pubblica del 15 gennaio 2020 il Giudice relatore Luca Antonini;

udito l'avvocato Tiziana Ciotola per la Regione Lazio;

deliberato nella camera di consiglio del 16 gennaio 2020.

Ritenuto in fatto

1.– Con ordinanza del 13 novembre 2018, la Commissione tributaria provinciale (CTP) di Roma ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dei commi 6 e 7 dell'art. 10 del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113 (Misure finanziarie urgenti per gli enti territoriali e il territorio), convertito, con modificazioni, nella legge 7 agosto 2016, n. 160, «nella parte in cui stabiliscono, quale termine di decorrenza delle disposizioni secondo cui gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale, il 1° gennaio 2016, anziché il 15 agosto 2015». Più precisamente, la censura è rivolta, congiuntamente:

a) al comma 6 del suddetto art. 10, nella parte in cui abroga, a decorrere dal 25 giugno 2016, la norma interpretativa (entrata in vigore il 15 agosto 2015) introdotta dal comma 9-bis dell'art. 9 del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78 (Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali), convertito, con modificazioni, nella legge 6 agosto 2015, n. 125, secondo cui la disposizione allora vigente, concernente l'individuazione del soggetto passivo della tassa automobilistica (cioè l'art. 7, comma 2, della legge 23 luglio 2009, n. 99, recante «Disposizioni per lo sviluppo e l'internazionalizzazione delle imprese, nonché in materia di energia»), doveva intendersi, nella suddetta ipotesi di locazione finanziaria, nel senso che soggetto obbligato fosse esclusivamente l'utilizzatore del veicolo;

b) al comma 7 del medesimo art. 10, laddove dispone che, «[a] decorrere dal 1° gennaio 2016», il soggetto passivo della tassa automobilistica – sempre nell'indicata ipotesi di locazione finanziaria – è, in via esclusiva, l'utilizzatore del veicolo, «sulla base del contratto» di locazione finanziaria annotato nel pubblico registro automobilistico (PRA) e fino alla scadenza del contratto medesimo.

1.1.– La questione è sorta nell'ambito di un giudizio che trae origine dal ricorso proposto dalla ICCREA Bancaimpresa spa nei confronti della Regione Lazio avverso numerose cartelle di pagamento riguardanti tasse automobilistiche relative a veicoli di proprietà della suddetta società, concessi in locazione finanziaria.

La Commissione rimettente premette, in punto di fatto, che l'impugnazione concerne atti della riscossione di tasse automobilistiche relative all'anno d'imposta 2015, con scadenze di pagamento successive al 15 agosto 2015. La CTP precisa che, a sostegno dell'impugnazione, la società deduce di non essere tenuta al pagamento della tassa, perché il soggetto passivo sarebbe esclusivamente l'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria del veicolo.

1.2.– La stessa Commissione rimettente procede altresí, in punto di diritto, alla seguente ricostruzione del quadro normativo di riferimento.

In primo luogo, osserva che l'art. 5, trentaduesimo comma (erroneamente indicato dal legislatore successivo come «ventinovesimo»), del decreto-legge 30 dicembre 1982, n. 953 (Misure in materia tributaria), convertito, con modificazioni, nella legge 28 febbraio 1983, n.

53, originariamente individuava come tenuto al pagamento della tassa automobilistica solo il soggetto che, in base al PRA, risultava essere il proprietario del veicolo.

Rileva, in secondo luogo, che tale comma è stato modificato dal comma 2, lettera a), dell'art. 7 della legge n. 99 del 2009, in vigore dal 15 agosto 2009, che ha aggiunto ai proprietari, nel novero dei soggetti passivi, gli «usufruttuari, acquirenti con patto di riservato dominio, ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria».

In terzo luogo, espone che, a seguito del contrasto giurisprudenziale verificatosi circa il senso da attribuire alla locuzione «ovvero» (se avente valore congiuntivo o disgiuntivo), è intervenuta la norma di interpretazione autentica di cui al citato art. 9, comma 9-bis, del d.l. n. 78 del 2015, entrata in vigore il 15 agosto 2015, secondo cui «in caso di locazione finanziaria il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore».

In quarto luogo, prende atto della sopravvenienza delle disposizioni censurate, che nell'abrogare la predetta norma interpretativa, hanno introdotto, «ma solo a decorrere dal 1° gennaio 2016», «la stessa disciplina» della norma abrogata.

Da tale prospettazione, la CTP fa derivare che, prima di quest'ultima data (per effetto dell'abrogazione), si applicherebbe, a partire dal 15 agosto 2015, «la diversa regola della responsabilità solidale tra proprietario e utilizzatore». In altri termini, ad avviso del giudice a quo, la disciplina censurata produrrebbe l'effetto di escludere il valore disgiuntivo della sopra ricordata locuzione «ovvero» contenuta nell'art. 5 del decreto-legge n. 953 del 1982, quale modificato dall'art. 7, comma 2, lettera a), della legge n. 99 del 2009.

Il rimettente ritiene, pertanto, che, in forza delle suddette sopravvenute disposizioni, l'abrogazione disposta dal censurato comma 6 dell'art. 10 avrebbe effetto retroattivo, in quanto opererebbe non solo a partire dalla data della sua entrata in vigore, ma anche per il periodo di vigenza dell'abrogata norma interpretativa e, quindi, dal 15 agosto al 31 dicembre 2015, tenuto conto che dal 1° gennaio 2016 sarebbe comunque efficace la regola espressamente posta dal parimenti censurato comma 7 dello stesso art. 10, secondo cui il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria.

Dunque, a causa della ritenuta efficacia retroattiva dell'abrogazione, il soggetto passivo d'imposta, nel periodo dal 15 agosto al 31 dicembre 2015, non sarebbe più identificabile esclusivamente nell'utilizzatore, come invece stabilito dalla indicata norma di interpretazione autentica, ma opererebbe la diversa «regola della responsabilità solidale tra proprietario ed utilizzatore».

1.3.– Tutto ciò premesso, la CTP precisa, in punto di rilevanza, che la disposizione censurata osta all'accoglimento del ricorso della contribuente, avendo il giudizio a oggetto pretese tributarie relative anche al periodo compreso tra il 15 agosto e il 31 dicembre 2015.

1.4.– In ordine alla non manifesta infondatezza della questione, il giudice a quo muove, come visto, dall'assunto che il combinato disposto delle norme censurate ripristina retroattivamente la responsabilità solidale tributaria del proprietario e dell'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria del veicolo nel periodo dal 15 agosto al 31 dicembre 2015 e attribuisce la responsabilità esclusiva all'utilizzatore solo «a decorrere dal 1° gennaio 2016», anziché «dal 15 agosto 2015». Tale disciplina si porrebbe in contrasto con «il principio di uguaglianza di cui all'art. 3 ed a quello di capacità contributiva di cui all'art. 53» Cost.: ciò infatti lederebbe il principio di legittimo affidamento nella certezza dell'ordinamento giuridico, dal momento che la contribuente, quale proprietaria dei veicoli concessi in locazione finanziaria, aveva «omesso il versamento del tributo con la (fondata) consapevolezza di conformarsi alla disciplina in quel momento vigente», come autenticamente interpretata dal comma 9-bis dell'art. 9 del d.l. n. 78

del 2015.

Il giudice rimettente, in conclusione, dubita della legittimità costituzionale delle norme censurate nella parte in cui congiuntamente «stabiliscono, quale termine di decorrenza della disposizione secondo cui gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale, il 1° gennaio 2016, anziché il 15 agosto 2015, data di entrata in vigore dell'art. 9, comma 9-bis», del d.l. n. 78 del 2015.

2.− Si è costituita in giudizio la Regione Lazio, chiedendo che la questione sia dichiarata non fondata.

La difesa regionale si limita a constatare che il rimettente ha disatteso la prospettazione della società ricorrente nel giudizio principale (secondo cui anche nel periodo dal 15 agosto 2009 al 14 agosto 2015 l'unico soggetto passivo della tassa sarebbe stato l'utilizzatore del veicolo) e ha circoscritto il thema decidendum all'art. 10, commi 6 e 7, del citato d.l. n. 113 del 2016, con ciò confermando che, con l'abrogazione dell'art. 9, comma 9-bis, del d.l. n. 78 del 2015, il legislatore avrebbe espressamente chiarito che l'obbligo del pagamento della tassa grava in via esclusiva sull'utilizzatore solo dal 1° gennaio 2016. In tal modo si avrebbe un'ulteriore conferma della correttezza dell'interpretazione della modifica apportata dall'art. 7, comma 2, lettera a), della legge n. 99 del 2009, nel senso dell'esistenza di un vincolo solidale generale, rispetto al pagamento del tributo, fra concedente e utilizzatore in locazione finanziaria, sino al 31 dicembre 2015.

Quanto alla sollevata questione, la medesima Regione sostiene che non si ravvisano elementi di incostituzionalità della disciplina censurata nella parte in cui non è prevista la retroattività della norma in questione per il pagamento esclusivo del tributo in capo all'utilizzatore in locazione finanziaria dell'autovettura fin dal 15 agosto 2015. L'irretroattività delle norme tributarie sarebbe, del resto, chiara attuazione dell'art. 3, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente).

Considerato in diritto

1.– La Commissione tributaria provinciale (CTP) di Roma dubita, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, della legittimità costituzionale dei commi 6 e 7 dell'art. 10 del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113 (Misure finanziarie urgenti per gli enti territoriali e il territorio), convertito, con modificazioni, nella legge 7 agosto 2016, n. 160, «nella parte in cui stabiliscono, quale termine di decorrenza delle disposizioni secondo cui gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale, il 1° gennaio 2016, anziché il 15 agosto 2015».

In particolare:

a) il comma 6 del suddetto art. 10, è censurato nella parte in cui abroga, a decorrere dal 25 giugno 2016, la norma interpretativa (entrata in vigore il 15 agosto 2015) introdotta dal comma 9-bis dell'art. 9 del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78 (Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali), convertito, con modificazioni, nella legge 6 agosto 2015, n. 125, secondo cui la disposizione, allora vigente, concernente l'individuazione del soggetto passivo della tassa automobilistica (cioè l'art. 7, comma 2, della legge 23 luglio 2009, n. 99, recante «Disposizioni per lo sviluppo e l'internazionalizzazione delle imprese, nonché in materia di energia»), doveva intendersi, nella suddetta ipotesi di locazione finanziaria, nel senso che soggetto obbligato fosse esclusivamente l'utilizzatore del veicolo;

b) il comma 7 del medesimo art. 10, è censurato laddove, inserendo il comma 2-bis dell'art. 7 della legge n. 99 del 2009, dispone che, «[a] decorrere dal 1° gennaio 2016», il soggetto passivo della tassa automobilistica – sempre nell'indicata ipotesi di locazione finanziaria – è, in

via esclusiva, l'utilizzatore del veicolo, «sulla base del contratto» di locazione finanziaria annotato nel pubblico registro automobilistico (PRA) e fino alla scadenza del contratto medesimo.

Secondo la Commissione rimettente tali disposizioni ripristinano retroattivamente, per il periodo dal 15 agosto al 31 dicembre 2015, la responsabilità solidale tributaria del proprietario e dell'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria del veicolo e attribuiscono la responsabilità esclusiva all'utilizzatore solo «a decorrere dal 1° gennaio 2016» e non dalla data di entrata in vigore della norma interpretativa di cui all'art. 9, comma 9-bis del d.l. n. 78 del 2015, cioè «dal 15 agosto 2015». Le disposizioni censurate si porrebbero, in tal modo, in contrasto con «il principio di uguaglianza di cui all'art. 3» e con «quello di capacità contributiva di cui all'art. 53» Cost., ledendo il principio di legittimo affidamento nella certezza dell'ordinamento giuridico, in quanto la contribuente, quale proprietaria dei veicoli concessi in locazione finanziaria, aveva «omesso il versamento del tributo con la (fondata) consapevolezza di conformarsi alla disciplina in quel momento vigente», come autenticamente interpretata dal citato comma 9-bis dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2015.

Il giudice rimettente conclude nel senso della non manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale delle norme censurate nella parte in cui non stabiliscono che gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale dal 15 agosto 2015, prevedendo invece la decorrenza solo dal 1° gennaio 2016.

2.– La questione non è fondata per erroneità del presupposto interpretativo.

Non risulta infatti corretto il comune assunto da cui muovono il rimettente e la costituita Regione (i quali divergono solo sul dubbio di legittimità costituzionale di tale disciplina), secondo cui, per effetto delle censurate disposizioni, nel periodo dal 15 agosto 2009 al 31 dicembre 2015 (e quindi anche nel periodo dal 15 agosto al 31 dicembre 2015), sono tenuti solidalmente, in caso di concessione del veicolo in locazione finanziaria, il concedente e l'utilizzatore.

2.1.– La disciplina censurata, infatti, si inserisce in un più ampio quadro normativo che è opportuno ripercorrere preliminarmente in sintesi.

2.1.1.– L'art. 5, trentaduesimo comma, del decreto-legge 30 dicembre 1982, n. 953 (Misure in materia tributaria), convertito, con modificazioni, nella legge 28 febbraio 1983, n. 53, nella sua originaria formulazione stabiliva che «[a]l pagamento delle tasse di cui al comma precedente sono tenuti coloro che, alla scadenza del termine utile per il pagamento stabilito con decreto del Ministro delle finanze da emanarsi ai sensi dell'articolo 18 della legge 21 maggio 1955, n. 463, risultano essere proprietari dal pubblico registro automobilistico, per i veicoli in esso iscritti, e dai registri di immatricolazione per i rimanenti veicoli ed autoscafi». La tassa, pertanto, doveva essere versata soltanto dal concedente, proprietario del veicolo e unico soggetto passivo del tributo.

2.1.2.– In séguito, l'art. 7, comma 2, della legge n. 99 del 2009, in vigore dal 15 agosto 2009, ha aggiunto tra i soggetti passivi della tassa automobilistica gli utilizzatori di veicoli in locazione finanziaria. Più precisamente, all'esito della modifica, il menzionato art. 5, comma trentaduesimo, primo periodo, del d.l. n. 953 del 1982 dispone che «[a]l pagamento delle tasse di cui al comma precedente sono tenuti coloro che, […] risultano essere proprietari, usufruttuari, acquirenti con patto di riservato dominio, ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, dal pubblico registro automobilistico, per i veicoli in esso iscritti, e dai registri di immatricolazione per i rimanenti veicoli ed autoscafi».

Tale modifica normativa, ha dato àdito a due diversi orientamenti interpretativi.

Secondo il primo, dovevano considerarsi soggetti passivi del tributo soltanto gli utilizzatori del veicolo e non anche i concedenti in locazione finanziaria. Infatti, alla locuzione «ovvero», contenuta nell'elenco dei soggetti passivi prima della menzione degli «utilizzatori» a titolo di locazione finanziaria, doveva attribuirsi valore disgiuntivo. Ciò, in base alla duplice considerazione che: a) l'utilizzatore sarebbe titolare di un diritto di godimento implicante l'esercizio delle tipiche facoltà possessorie sul veicolo (al pari degli usufruttuari e degli acquirenti con patto di riservato dominio, indiscutibilmente soggetti passivi in via esclusiva della tassa automobilistica); b) il disposto dell'art. 7, comma 1, della legge n. 99 del 2009, prevede espressamente (anche nella formulazione originaria) la possibilità per le Regioni di attribuire ai soggetti concedenti veicoli in locazione finanziaria la facoltà di pagare cumulativamente la tassa automobilistica «in luogo dei singoli utilizzatori».

Secondo l'altro orientamento, invece, alla formula «ovvero» doveva attribuirsi valore congiuntivo rispetto ai concedenti. Pertanto la disposizione doveva interpretarsi nel senso che essa, da un lato, confermava la soggettività passiva dei proprietari, e, dall'altro, "aggiungeva" quella degli utilizzatori, prevedendo una responsabilità solidale per il pagamento. A sostegno di tale tesi veniva sottolineato – in particolare dalle Regioni – che le banche dati desunte dal PRA tenevano conto, sulla base dell'originaria formulazione del comma 3 dell'art. 7 della legge n. 99 del 2009, relativo alla competenza territoriale del PRA, del luogo di residenza del soggetto proprietario del veicolo, cioè del concedente, e non di quello dell'utilizzatore (come invece successivamente stabilito, ma solo pro futuro, dall'art. 9, comma 9-quater, del d.l. n. 78 del 2015, come convertito, con modificazioni, nella legge n. 125 del 2015, in vigore dal 15 agosto 2015, che regola, in coerenza con la legge interpretativa contestualmente emanata, la competenza del tributo), con conseguente – e seria – difficoltà per l'attività di riscossione delle Regioni, le quali incontravano spesso ostacoli nel reperire l'indirizzo dei singoli utilizzatori, mentre erano facilmente individuabili le sedi delle società concedenti.

2.1.3.– In tale contesto l'art. 9, comma 9-bis, del d.l. n. 78 del 2015, come convertito, ha disposto che «[l]'articolo 5, ventinovesimo [recte: trentaduesimo] comma, del decreto-legge 30 dicembre 1982, n. 953, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53, come modificato dall'articolo 7, comma 2, della legge 23 luglio 2009, n. 99, si interpreta nel senso che 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».

Questa norma, entrata in vigore dal 15 agosto 2015, con la legge di conversione del decreto-legge, ha, dunque, escluso la solidarietà passiva del concedente-proprietario in caso di locazione finanziaria e, stante la sua dichiarata natura interpretativa, ha spiegato efficacia in relazione ai presupposti impositivi sorti dal 15 agosto 2009 (data di entrata in vigore della norma interpretata, cioè dell'art. 7, comma 2, della legge n. 99 del 2009).

2.1.4.– Da ultimo, l'art. 10 del d.l. n. 113 del 2016, come convertito, ha disposto, tra l'altro: a) con il censurato comma 6 (in vigore dal 25 giugno 2016), l'abrogazione del sopra menzionato comma 9-bis dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2015, che aveva appunto introdotto l'interpretazione autentica dell'art. 5, comma trentaduesimo, del d.l. n. 953 del 1982, come modificato dall'art. 7, comma 2, della legge n. 99 del 2009; b) con il parimenti censurato comma 7, l'introduzione «[a] decorrere dal 1° gennaio 2016» di una regola di tenore identico a quella abrogata (nel senso della responsabilità esclusiva dell'utilizzatore per il pagamento della tassa automobilistica, a «decorrere dal 1° gennaio 2016»), collocandola in un comma 2-bis dell'art. 7 della citata legge n. 99 del 2009.

2.1.5.– In conclusione, in base alla disciplina vigente, oggetto della questione di costituzionalità in esame, i soggetti passivi obbligati al pagamento della tassa automobilistica

nel caso di locazione finanziaria sono individuati:

- sia dall'art. 5, comma trentaduesimo, del d.l. n. 953 del 1982 (come modificato dal citato art. 7, comma 2, della legge n. 99 del 2009), in forza del quale «[a]l pagamento delle tasse di cui al comma precedente sono tenuti coloro che, […] risultano essere proprietari, usufruttuari, acquirenti con patto di riservato dominio, ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, dal pubblico registro automobilistico, per i veicoli in esso iscritti, e dai registri di immatricolazione per i rimanenti veicoli ed autoscafi»;

- sia dall'art. 7, comma 2-bis, della medesima legge n. 99 del 2009 (introdotto dal censurato comma 7 dell'art. 10 del d.l. n. 113 del 2016), ai sensi del quale, «[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».

2.2.– In questo complesso quadro normativo deve ritenersi realizzato un doppio effetto abrogativo della più volte citata norma interpretativa di cui al comma 9-bis dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2015: a) un'abrogazione espressamente disposta dal comma 6 dell'art. 10, del d.l. n. 113 del 2016 ed efficace dal 25 giugno 2016, data di entrata in vigore del decreto-legge («il comma 9-bis» dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2015 «è abrogato»); b) un'abrogazione derivante dalla previsione contenuta nel comma 7 del medesimo art. 10, secondo cui il soggetto passivo esclusivo del tributo, rispetto al concedente, è l'utilizzatore a decorrere dal 1° gennaio 2016 («A decorrere dal 1° gennaio 2016, gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria […] sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale»).

Per quanto sopra esposto, non è dubbio che, quantomeno a decorrere dal 1° gennaio 2016, gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica.

La sollevata questione, nei termini in cui è stata posta, riguarda però soltanto le norme applicabili nel periodo dal 15 agosto al 31 dicembre 2015, in tema di soggetti passivi d'imposta nel caso di veicoli concessi in locazione finanziaria.

In proposito deve ritenersi che, a partire dal 15 agosto 2009 e fino al 31 dicembre 2015 (quindi, anche nel periodo preso in considerazione dal rimettente) è rimasta efficace la norma interpretativa di cui all'art. 9, comma 9-bis, del d.l. n. 78 del 2015, che stabilisce la responsabilità esclusiva dell'utilizzatore del veicolo; responsabilità coincidente con quella disposta per il periodo successivo dal comma 7 del medesimo art. 10.

2.3.– A tale risultato si giunge tenuto conto che (contrariamente all'opinione del rimettente) l'abrogazione della norma di interpretazione autentica in esame non ha effetto retroattivo. Essa opera solo a decorrere, da un lato, dall'entrata in vigore dell'abrogazione espressa disposta dal censurato comma 6 dell'art. 10 (e dunque dal 25 giugno 2016) e, dall'altro, dall'abrogazione tacita disposta dal parimenti censurato comma 7 del medesimo art. 10 (e dunque con efficacia anteriore, ma solo dal 1° gennaio 2016). Di conseguenza, durante il periodo dal 15 agosto 2009 al 31 dicembre 2015 resta efficace la norma di interpretazione autentica del d.l. n. 78 del 2015.

In difetto di un'espressa disposizione del legislatore, infatti, la circostanza che oggetto dell'abrogazione sia una disposizione di interpretazione autentica non costituisce ragione per derogare al principio generale posto dall'art. 11, primo comma, delle disposizioni preliminari al

codice civile («La legge non dispone che per l'avvenire: essa non ha effetto retroattivo») e, specificamente in materia tributaria, dall'art. 3, comma 1, primo periodo, della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante «Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente» («[…] le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo»).

Conseguentemente, la formulazione dei censurati commi 6 e 7 dell'art. 10 non è idonea a inibire, per il periodo anteriore al 1° gennaio 2016, l'applicazione della norma di interpretazione autentica recata dal comma 9-bis dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2015, in forza della quale, in caso di locazione finanziaria del veicolo, l'utilizzatore è l'unico soggetto passivo della tassa automobilistica.

Va peraltro precisato che dai lavori preparatori del d.l. n. 113 del 2016 emerge una certa consapevolezza dei problemi attuativi per l'attività di riscossione delle Regioni, originati dalla suddetta norma di interpretazione autentica del 2015: l'art. 10 del d.l. n. 113 del 2016, in cui si inseriscono i censurati commi 6 e 7, è del resto rubricato «[a]ttuazione dell'Intesa in Conferenza Stato-Regioni dell'11 febbraio 2016», sede in cui le Regioni avevano evidenziato la suddetta problematica.

Tuttavia, non risulta che tale consapevolezza si sia tradotta in un testo normativo finale con essa coerente: il combinato disposto delle censurate disposizioni – per quanto piuttosto singolare nel suo esaurirsi, sostanzialmente, in una mera ricollocazione normativa di una regola già esistente – non consente di desumere né un effetto abrogativo della norma di interpretazione autentica che retroagisca sin dalla data di entrata in vigore della norma interpretata, né, diversamente da quanto ritenuto dal rimettente, una nuova norma che imponga retroattivamente la responsabilità solidale del concedente e dell'utilizzatore.

Le norme censurate non sono idonee a inibire, per il periodo anteriore alla data della loro efficacia, l'applicazione del comma 9-bis dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2015, in forza del quale, in caso di locazione finanziaria del veicolo, l'utilizzatore è l'unico soggetto passivo della tassa automobilistica.

2.4.– Questa interpretazione appare, del resto, sostanzialmente in linea con le conclusioni cui è giunta, nell'esercizio della sua funzione nomofilattica, la Corte di cassazione, sezione quinta civile, con le sentenze n. 13135, n. 13133, n. 13132 e n. 13131 del 16 maggio 2019, secondo cui la responsabilità esclusiva dell'utilizzatore resta ferma dal 15 agosto 2009.

2.5.– L'erroneità del presupposto interpretativo da cui muove il rimettente determina quindi la non fondatezza del denunciato vulnus ai principi di uguaglianza, di tutela dell'affidamento legittimo sulla certezza dell'ordinamento giuridico e di rispetto della capacità contributiva.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 10, commi 6 e 7, del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113 (Misure finanziarie urgenti per gli enti territoriali e il territorio), convertito, con modificazioni, nella legge 7 agosto 2016, n. 160, sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Roma, con l'ordinanza in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 16 gennaio 2020.

F.to:

Marta CARTABIA, Presidente

Luca ANTONINI, Redattore

Roberto MILANA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 26 febbraio 2020.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Roberto MILANA

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.