

Data di pubblicazione: 20 ottobre 2025

MARIO AULENTA *

Natura tributaria dei contributi di bonifica

ABSTRACT: L'articolo esamina la natura giuridica dei contributi ai consorzi di bonifica, in relazione alla tradizionale suddivisione tra tributi ed altre prestazioni imposte e con riguardo alla funzione fiscale e alla conseguente tutela del bilancio degli enti pubblici preposti al mantenimento delle opere di difesa irrigua, come elemento di imposizione.

The paper analyzes the legal nature of contributions to Land Reclamation and Irrigation Consortia, examining if they are taxes or other levies, and how they relate to the budget of these public bodies responsible for water defense works.

PAROLE CHIAVE: tributi; contributi di bonifica; bilanci pubblici; partecipazione obbligatoria; collettività qualificata

* Professore associato di diritto tributario presso l'Università degli Studi di Bari Aldo Moro, Dipartimento di Economia e Finanza.

KEYWORDS: taxes; contribution for land reclamation; public budgets; compulsory membership; qualified community

SOMMARIO: 1. Breve descrizione dei contributi di bonifica. - 2. Contesto regolamentare. - 3. Soggetto attivo, democraticità del prelievo e patologia. - 4. Il presupposto del prelievo e i contributi speciali. - 5. Funzione fiscale. - 6. Vicende storiche sulla giurisdizione e assetti attuali. - 7. Conclusioni.

1. Breve descrizione dei contributi di bonifica

I contributi consortili di bonifica si collocano in una posizione peculiare all'interno del sistema delle prestazioni imposte, in relazione alla gestione e trasformazione del territorio.

I contributi consortili di bonifica si giustificano con il beneficio fondiario¹, ossia con un vantaggio che il fondo e, quindi, il soggetto passivo ad esso rapportato, riceva in virtù dell'attività svolta dal consorzio di bonifica, sia essa additiva di nuove opere di difesa, ovvero manutentiva dei benefici arrecati.

¹ Cfr. l'art. 11 del regio decreto 13 febbraio 1933, n.215, secondo cui "la ripartizione della quota di spesa tra i proprietari è fatta, in via definitiva, in ragione dei benefici conseguiti per effetto delle opere di bonifica di competenza statale o di singoli gruppi, a sé stanti, di esse; e in via provvisoria, sulla base di indici approssimativi e presuntivi del beneficio conseguibile. La ripartizione definitiva e gli eventuali conguagli hanno luogo dopo accertato il compimento dell'ultimo lotto della bonifica, a termini dell'art. 16. I criteri di ripartizione sono fissati negli statuti dei consorzi o con successiva deliberazione, da approvarsi dal ministero dell'agricoltura e delle foreste. Non esistendo consorzi, sono stabiliti direttamente dal ministero".

Il contesto di difesa irrigua viene perimetrato dal consorzio, che è entificato con legge, e, all'interno di detto perimetro, i fondi esistenti vengono censiti (per appezzamento, contesto orografico, ecc.). Così, ciascuno di essi partecipa alla suddivisione dei costi complessivi, con una quantificazione computata con opportuni algoritmi, effettuata dal consorzio stesso. I contributi consortili di bonifica sono obbligatori per legge.

Dal reticolato normativo emerge che il soggetto passivo va individuato nel proprietario del fondo agricolo o edificabile, inserito nel perimetro di contribuzione stabilito dal Consorzio di bonifica (elemento che si pone in sinergia con il piano di bonifica e con il piano di classifica) ovvero altro soggetto in rapporto diretto con la *res* che sia in grado di godere di detto beneficio².

Il contributo si ridetermina annualmente ed è modificabile solo con l'aggiornamento del piano di classifica³.

² Cfr. CGT II grado Puglia, 23 gennaio 2024, n. 285, secondo cui, “in via generale, il piano di bonifica si pone in posizione gerarchicamente sovraordinata rispetto ai piani di classificazione, pure di competenza consorziale, tant'è che, a norma dell'art. 13, secondo comma, L.R. n. 4/12, i piani di classificazione sono elaborati dal consorzio entro 120 giorni dall'approvazione dei piani di bonifica e, a norma del comma quinto del cit. art. 13, gli stessi piani di classificazione sono soggetti a modifica ed aggiornamento conseguente alle variazioni eventualmente apportate al piano generale di bonifica”. Prosegue la pronuncia, affermando che “l'adozione del piano di classificazione, pur in assenza del piano di bonifica, per espressa *voluntas legis* di cui alla citata norma transitoria, non è illegittima, in fase di prima applicazione della legge regionale *de qua*, come nella fattispecie, sussistendo soltanto l'obbligo per il Consorzio di apportare le eventuali variazioni al piano, conseguenti alla sopravvenuta approvazione del piano generale di bonifica. Né può ritenersi che la mancata tempestiva adozione di quest'ultimo, nei termini stabiliti dall'art. 3, primo comma, cit., possa provocare la sopravvenuta illegittimità del piano di classifica preesistente. Difetta, invero, qualsiasi previsione normativa che stabilisca la natura perentoria dei suddetti termini e le sanzioni di decadenza e/o di nullità, ricollegabili all'inerzia del consorzio”.

³ Cfr. M.V. SERRANÒ, *Il contributo consortile e i presupposti della pretesa annuale*, in *Boll. trib. inf.*, n. 19, 2020, 445 ss.

2. Contesto regolamentare

Il principale corpo normativo sull'argomento bonifica va individuato ancor oggi nel R.D. 13 febbraio 1933, n. 215, in larga parte vigente⁴ e integrato dalle disposizioni del Codice civile,⁵ nonché dalla legislazione regionale di settore che offre il dettaglio della disciplina dei consorzi di bonifica. È stata svolta anche una parallela analisi in chiave civilistica sulla natura del prelievo, che muove dal dato letterale e li accomuna ad oneri reali.⁶

⁴ A mente dell'art. 1 del regio decreto in argomento, “alla bonifica integrale si provvede per scopi di pubblico interesse, mediante opere di bonifica e di miglioramento fondiario. Le opere di bonifica sono quelle che si compiono, in base ad un piano generale di lavori e di attività coordinate, con rilevanti vantaggi igienici, demografici, economici o sociali, in comprensori in cui ricadano laghi, stagni, paludi e terre paludose, o costituiti da terreni montani dissestati nei riguardi idrogeologici e forestali, ovvero da terreni, estensivamente utilizzati per gravi cause d'ordine fisico o sociale, e suscettibili, rimosse queste, di una radicale trasformazione dell'ordinamento produttivo. Le opere di miglioramento fondiario sono quelle che si compiono a vantaggio di uno o più fondi, indipendentemente da un piano generale di bonifica”. Cfr. G. INGROSSO, *I contributi nel sistema tributario italiano*, Napoli, 1964, 173, secondo il quale “la formulazione di questa norma, invero, non è troppo felice, nel senso che può indurre il lettore superficiale a dubitare della natura tributaria del contributo, potendo questo apparire una «contribuzione» alla spesa, sotto forma di concorso, e non già un tributo. Ma se si esamina più attentamente la norma e se la si pone in relazione con i successivi artt. 11 e 21, non si può non riscontrare nei contributi, da essa previsti, natura tributaria.

⁵ Cfr. l'art. 857 c.c. (“Terreni soggetti a bonifica”), a mente del quale, “per il conseguimento di fini igienici, demografici, economici o di altri fini sociali possono essere dichiarati soggetti a bonifica i terreni che si trovano in un comprensorio, in cui sono laghi, stagni, paludi e terre paludose, ovvero costituito da terreni montani dissestati nei riguardi idro-geologici e forestali, o da terreni estensivamente coltivati per gravi cause d'ordine fisico o sociale, i quali siano suscettibili di una radicale trasformazione dell'ordinamento produttivo”. Cfr. l'art. 858 c.c. (“Comprensorio di bonifica e piano delle opere”), in forza del quale “il comprensorio di bonifica e il piano generale dei lavori e di attività coordinate sono determinati e pubblicati a norma della legge speciale”. Infine, *ex art.* 859, (“Opere di competenza dello Stato”), “il piano generale indicato dall'articolo precedente stabilisce quali opere di bonifica siano di competenza dello Stato”.

⁶ Sulla differenza tra oneri reali e obbligazioni *propter rem* cfr. P. PANICHELLA., *Sulla natura e sulle modalità di adempimento dei contributi consortili*, in *Rass. dir. civ.*, n.2/2020, p. 678 ss. Cfr. Cass. civ., 6 dicembre 2012, n. 9099; Id., 19 dicembre 2014, n. 27056; Id., 10 settembre 2015, n. 17900; Id., 20 novembre 2015, n. 23815. Nella letteratura civilistica, sostiene la

Tuttavia, il richiamo recato dall'art. 864 c.c. alla disciplina relativa alla “esigibilità” dei contributi di miglioria⁷, oggi non più vigenti, appare significativo in favore del riconoscimento di un carattere di autoritatività del prelievo, se si considera la giurisprudenza costituzionale sul punto.⁸

tesi dei “meri privilegi fiscali” F. PARENTE, *Nuovo ordine dei privilegi e autonomia privata*, Napoli, 1981, 275.

⁷ Cfr. art. 864 (“Contributi consorziali”), secondo cui “i contributi dei proprietari nella spesa di esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere di bonifica e di miglioramento fondiario sono esigibili con le norme e i privilegi stabiliti per l'imposta fondiaria”. Cfr. A. DELLI CARRI, *Tributi, contributi tributari e contributi previdenziali: brevi riflessioni sulla natura giuridica*, in *Dir. prat. trib.*, n. 2, 2022, 388-389, secondo cui “il contributo di miglioria è stato fra i primi ai quali è stata riconosciuta la natura tributaria, poiché imponeva il concorso obbligatorio dei possessori di determinati immobili alla spesa per la realizzazione, da parte dello Stato o degli enti pubblici locali, di un'opera pubblica che avrebbe recato vantaggio ai possessori stessi. Il contributo di miglioria ha rappresentato l'archetipo su cui sono stati poi definiti i contributi”.

⁸ Cfr. Corte costituzionale 22 aprile 1980, n. 54, secondo la quale l'addizionale sui contributi di miglioria specifica rientrava tra i “tributi caratterizzati dalla coincidenza del presupposto con un vantaggio individuale, relativo ad un bene immobile, per effetto di un intervento pubblico di utilità generale” e “non si collega ad un effettivo indice di capacità contributiva quando il suo ammontare sia riferito non al fatto vantaggioso ma soltanto all'iscrizione a ruolo del rateo annuale del contributo di miglioria”, con conseguente declaratoria di illegittimità costituzionale delle pertinenti disposizioni di legge.

Diversamente da altri consorzi che agiscono in base ad un rapporto paritetico⁹, i consorzi di bonifica risultano provvisti di poteri impositivi,¹⁰ accertativi¹¹ e riscossivi di natura coattiva e autoritativa¹², al pari di quanto

⁹ Cfr. R. TRIOLA, *Il c.d. consorzio di urbanizzazione: natura e disciplina. Considerazioni critiche*, in *Riv. not.*, n. 4, 2023, I, 775 ss., accesso *online*, secondo cui “i consorzi in questione sono enti di diritto privato finalizzati alla sistemazione ed al miglior godimento di un comprensorio; la circostanza che siano preordinati alla stipulazione di una convezione di lottizzazione con un ente pubblico non comporta che siano assoggettati a disciplina pubblicistica i rapporti interni tra i consorziati e tra questi e il consorzio; sotto questi aspetti, il fenomeno attiene a interessi squisitamente privatistici. Più in generale sul consorzio di diritto privato, come paradigma normativo distante da quello in commento, cfr. L. PERRONE, *Consorzi e società consortili (Diritto tributario)*, in *Rass. trib.*, n.3, 1988, I, 235 ss.

¹⁰ Da ultimo, riprendendo la nota sentenza Corte cost., 19 ottobre 2018, n. 188, a mente della quale “deve conseguentemente identificarsi un vero e proprio potere impositivo del consorzio nei confronti dei consorziati sul presupposto della legittima inclusione del bene immobile nel comprensorio di bonifica e del “beneficio” che all’immobile deriva dall’attività di bonifica”, vd. Cass. civ., ord. 28 aprile 2025, n. 11105, secondo cui “i consorzi hanno un vero e proprio potere impositivo nei confronti dei consorziati sul presupposto della legittima inclusione del bene immobile nel comprensorio di bonifica e del beneficio che all’immobile deriva dall’attività di bonifica. Tale beneficio, che giustifica l’assoggettamento a contribuzione consortile, non è legato, con nesso sinallagmatico di corrispettività, all’attività di bonifica, come sarebbe se si trattasse di un canone o di una tariffa. Nondimeno, nel caso dei contributi consortili di bonifica, il beneficio per il consorziato-contribuente deve necessariamente sussistere per legittimare l’imposizione fiscale: esso consiste non solo nella fruizione, ma anche nella fruibilità, comunque concreta e non già meramente astratta, dell’attività di bonifica, che, in ragione del miglioramento che deriva all’immobile del consorziato, assicura la capacità contributiva e giustifica l’imposizione di una prestazione obbligatoria di natura tributaria”.

¹¹ Cfr., soprattutto quanto alla tipologia di atti e di motivazioni, A. QUATTROCCHI, *I contributi dovuti ai consorzi di bonifica tra nuovi obblighi di motivazione degli atti e onere della prova nel processo tributario*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n.3, 2024, 197 ss., spec. § 5 e 6.

¹² Cfr. l’originario art. 21 del regio decreto, secondo cui “i contributi dei proprietari nella spesa di esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere pubbliche di bonifica costituiscono oneri reali sui fondi dei contribuenti e sono esigibili con le norme ed i privilegi stabiliti per l’imposta fondiaria, prendendo grado immediatamente dopo tale imposta e le relative sovrimposte provinciali e comunali. Alla riscossione dei contributi si provvede con le norme che regolano l’esazione delle imposte dirette”. Preme rilevare che la Corte costituzionale, con sentenza 26 febbraio 1998, n. 26 ha dichiarato l’illegittimità del testè citato secondo comma nella parte in cui, rinviando alle norme previste per l’esazione delle imposte dirette, non consentiva all’autorità giurisdizionale ordinaria - nell’ipotesi in cui il debitore contesti l’esistenza o l’entità del credito - di sospendere l’esecuzione dei ruoli esattoriali relativi ai contributi nella spesa di esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere pubbliche di bonifica.

accade in altre forme di “contribuzione” (si pensi anche alla manutenzione ordinaria e straordinaria di strade vicinali di uso pubblico¹³).

Il sistema presenta dunque una relativa stabilità normativa, fondata su una tradizione quasi centenaria: le modifiche legislative sono per lo più regionali e riguardano il riassetto dei consorzi¹⁴.

Dunque, per l’istante, può affermarsi che trattasi di prestazioni patrimoniali imposte, dovute in base alla legge, nel rispetto dell’art. 23 Cost.: il fondamento legale si rinviene allora nella legge (anche regionale) che istituisce, in determinate circostanze, i consorzi “coattivi”¹⁵.

¹³ Ai sensi del D.L. Luog. 1 settembre 1918, n. 1446, recante “Facoltà agli utenti delle strade vicinali di costituirsi in consorzio per la manutenzione e la sistemazione o la ricostruzione di tali strade”, convertito con L. 17 aprile 1925, n. 473. L’art. 7 del decreto prevede che “i contributi degli utenti si esigono nei modi e con i privilegi stabiliti per la riscossione delle imposte dirette, mediante ruoli compilati in base al piano di ripartizione approvato dal consiglio comunale” e che “il contributo costituisce onere reale del fondo”.

¹⁴ Si veda, per un’applicazione concreta, cfr. la L.R. Calabria 24 febbraio 2023, n. 7, che ha modificato l’art. 23, comma 1, della L.R. n. 11/2003. Già con la L.R. n. 13/2017, tuttavia, il legislatore regionale calabrese, probabilmente consapevole delle criticità della disciplina, aveva novellato la medesima disposizione prevedendo l’obbligo, per i proprietari di immobili agricoli ed extra agricoli ricadenti in un comprensorio di bonifica, di contribuire qualora traessero un beneficio – inteso come conservazione o incremento del valore del bene – dalle opere o attività di bonifica eseguite o gestite dal Consorzio, secondo i criteri fissati dai piani di classifica. Si è così riaffermato il nesso tra imposizione e beneficio ritratto, fondamento e limite del contributo, come confermato dall’art. 23 che distingue tra spese consortili imputabili indipendentemente dal beneficio (lett. a) e spese legate al beneficio (lett. b).

¹⁵ Cfr., ad esempio, tra le regioni, L.R. Puglia 13 marzo 2012, n. 4 recante “Nuove norme in materia di bonifica integrale e di riordino dei consorzi di bonifica”, la quale si apre con questa precisazione. All’art. 1 (rubricato “Finalità”), si legge che “la Regione, in attuazione dell’articolo 44 e del Titolo V (Le regioni, le provincie, i comuni) - parte II -della Costituzione, nel rispetto della normativa dell’Unione europea, dei principi fondamentali delle leggi dello Stato e del protocollo d’Intesa Stato-Regioni del 18 settembre 2008 per l’attuazione dell’articolo 27 del decreto legge 31 dicembre 2007, n. 248, come modificato dalla legge di conversione 28 febbraio 2008, n. 31 (Criteri per il riordino dei consorzi di bonifica), promuove e attua la bonifica integrale quale attività polifunzionale e permanente di rilevanza pubblica, finalizzata alla sicurezza territoriale, ambientale e alimentare. In tale ambito l’attività di bonifica garantisce la sicurezza idraulica, la manutenzione del

3. Soggetto attivo, democraticità del prelievo e patologia

Soggetto attivo del prelievo è il consorzio di bonifica che opera in favore del perimetro di contribuenza dove insiste il fondo del possessore. Trattasi di ente pubblico¹⁶ (letteralmente, *ex art.* 862, u.c. c.c. e art. 59, R.D. n.215/1933, si sarebbe di fronte a “persone giuridiche pubbliche”¹⁷) che opera sulla base di una pianificazione regionale o interregionale e che ha il compito di realizzare, mantenere e gestire opere idrauliche e infrastrutture per la difesa, irrigazione e valorizzazione del territorio.

Le leggi regionali indicano le regole di governo dei consorzi coattivi e l'autorità che deve vigilare, al contempo prevedendo una potestà impositiva che possa essere dispiegata solamente verso i soggetti collegati (*melius*, beneficiati) al consorzio, i quali godono fisiologicamente di elettorato attivo e passivo negli organi rappresentativi che svolgono la funzione decisionale¹⁸.

Quando le decisioni in ordine alla spesa dell'ente e alla provvista necessaria per gli scopi dell'ente stesso siano rimesse, nella forma del regolamento o dell'atto generale, ad un organo democraticamente eletto, quale il consiglio comunale, provinciale, o regionale, o quale un'Assemblea dei consorziati,

territorio, la provvista, la razionale utilizzazione e la tutela delle risorse idriche a prevalente uso irriguo, il deflusso idraulico, la conservazione e la difesa del suolo, la salvaguardia e la valorizzazione dello spazio rurale e dell'ambiente”.

¹⁶ Cfr. da ultimo Cass. civ., 4 marzo 2021, n. 6086.

¹⁷ Che così recita: “I consorzi di bonifica sono persone giuridiche pubbliche e svolgono la propria attività entro i limiti consentiti dalle leggi e dagli statuti. 2. Per l'adempimento dei loro fini istituzionali essi hanno il potere d'imporre contributi alle proprietà consorziate, ai quali si applicano le disposizioni dell'art. 21”

¹⁸ Cfr., per proseguire con il precedente esempio, gli art. 24 ss. della L.R. Puglia 13 marzo 2012, n. 4, ove sono disciplinati gli organi dei consorzi di bonifica (Assemblea dei consorziati, Consiglio di amministrazione, Presidente e Revisore unico).

effettivamente rappresentativa della comunità degli elettori proprietari di fondi censiti,¹⁹ è insita la rappresentanza che, in “sedicesimo”, è la medesima rappresentanza democratica degli enti territoriali.

Osservando la struttura del prelievo, lo stesso appare “democratico”, in quanto la sovvenzione delle pubbliche spese riguarda comunque una collettività ampia, che è altresì pienamente rappresentata negli organi consortili che provvedono alle spese comuni.²⁰

Nei consorzi coattivi di bonifica, la misura complessiva del prelievo e i criteri di riparto tra i singoli membri del consorzio obbligatorio sono costituiti solo per mezzo delle delibere degli organi consortili. Il fondamento legale perviene perché è la legge, anche regionale, che autorizza a costituire, in certe circostanze, i consorzi coattivi, che indica l’organo consortile che stabilisce il dovere di prelievo a carico dei soli membri del consorzio, che sancisce il diritto di voto degli stessi, in funzione della loro rappresentatività decisionale. La Legge non deve andar oltre. Donde, il precetto dell’art. 23 Cost. e cioè “in base alla legge” sembra essere rispettato.

¹⁹ Cfr., G. TREVES, *Su alcune nozioni di diritto finanziario*, in *Temì tributaria*, n. 3, 1959, 10 dell’estratto: la Corte costituzionale “nel valutare la costituzionalità di disposizioni tributarie fissate dall’amministrazione, ha considerato che del comitato determinante il corrispettivo a carico degli utenti di bombole di metano facessero parte anche i rappresentanti degli interessati (26-1-1957, n.30); che i contributi dovuti agli enti provinciali per il turismo si presentavano sotto diverso aspetto quando la loro determinazione era deferita anche ai privati operatori della categoria, onde i contributi stessi venivano ad assumere caratteristiche che potevano avvicinarsi a quelli di un’autoimposizione (18-3-1957, n.47)”. Cfr. altresì una risalente giurisprudenza in tema di diritto di asporto sulle acque minerali, giusta sentenze Corte cost., nn. 93/1963 e 15/1964.

²⁰ Infatti, “l’imposta speciale non è imposta extra fiscale. L’imposta speciale è quella che viene corrisposta da un determinato gruppo sociale, per provvedere ad uno o più bisogni collettivi propri del gruppo”: così, M. PUGLIESE, *La finanza e i suoi compiti extra-fiscali negli Stati moderni*, Padova, 1932, p.128.

Tuttavia, in talune regioni, i consorzi sono sovente commissariati, anche per lunghi periodi, così soppiantando gli organi democraticamente deputati a reggerne le sorti, e, di fatto, deresponsabilizzando i ceti portatori di interesse, i cui componenti, da quel preciso momento, contestano in radice debenza del prelievo e risultanze dell'attività consortista. É veramente agevole riscontrare che, dopo breve tempo dall'avvio dei commissariamenti, la platea di contribuenza e il relativo gettito scendono vistosamente, le entrate non sono incamerate e le perdite che si producono vengono ipocritamente addossate al bilancio della Regione commissariante, così realizzando un arricchimento senza causa in capo ai titolari dei fondi beneficiati, tramutandosi un beneficio riservato a comunità numerose, ma definite, in un costo a carico della fiscalità generale costituita da tutti i contribuenti della medesima Regione. Il ceto dei proprietari consortili, che ordinariamente avrebbe interesse ad una economica ed efficace gestione delle spese di bonifica e di mantenimento, ha immediatamente interesse a contestare qualunque addebito, in tutte le sedi. Infatti, "quantunque tutti i singoli convengano nella convenienza per ciascuno di essi che l'opera si faccia, questa non può farsi senza la formazione di un consorzio coattivo, perché, appena si fosse d'accordo a farla, nascerebbe in un singolo un interesse divergente dall'interesse collettivo, interesse che prima non vi era, quello cioè di lasciar fare la spesa, o il sacrificio, dagli altri, di ricavarne l'utile, e di non concorrere al costo, o di concorrere nel costo con quote minime. E ciò frustrerebbe l'opera collettiva. Questo caso si presenta in una grande serie di funzioni dello Stato...in quasi tutti i consorzi coattivi di bonifica

agricola, cioè di opere di irrigazione, di drenaggio di acque stagnanti, di condotta di acqua, di arginatura di torrenti”²¹.

4. Il presupposto del prelievo e i contributi speciali

Il presupposto del contributo è duplice, in quanto di fianco al presupposto soggettivo, costituito dalla titolarità di un diritto reale sul fondo beneficiario, deve aggiungersi anche un presupposto oggettivo, consistente nella realizzazione o gestione e mantenimento di opere di bonifica (idraulica, irrigua, di scolo) che apportino un beneficio ai fondi rientranti nel perimetro²². Sempre alla luce del regio decreto citato, anche la base “contributiva” riflette la medesima logica ed è rappresentata da grandezze economiche che manifestano una quantificazione del beneficio che le opere consortili apportano al fondo, valutato mediante appositi piani di classifica approvati dalla Regione.²³

²¹ Così, M. PANTALEONI, *Erotemi di economia*, Bari, 1925, 87.

²² Cfr. CGT II grado Puglia, 23 gennaio 2024, n. 285, secondo cui “parte ricorrente, [...] ha soffermato la propria attenzione sul fatto che non siano intervenute opere, nelle zone limitrofe ai propri fondi, idonee a scongiurare allagamenti, limitandosi così a contestare genericamente l’insussistenza di opere e l’assenza di benefici per i fondi di sua proprietà” Inoltre, nella sentenza si legge che “la prospettiva “miope” ed “egoistica” del singolo consorzio, che sofferma la propria attenzione soltanto sulla carenza di interventi nelle aree limitrofe ai propri fondi (carezza rilevante, al più, sotto il profilo risarcitorio nelle competenti sedi – diverse dalla presente - laddove si dimostrino pregiudizi ricollegabili all’omissione di specifici interventi manutentivi, addebitabili a colpa del Consorzio), senza considerare, invece, gli effetti benefici degli interventi (comunque eseguiti e/o eseguibili, questi ultimi una volta raccolti i fondi programmati, attraverso i ruoli tra cui è inserito il contributo in contestazione) nell’intera area del proprio comprensorio”.

²³ Il codice civile, sopravvenuto rispetto al regio decreto più volte richiamato in tema di bonifica integrale, reca apposita disciplina agli artt. 857-865, regolando i terreni soggetti a bonifica, il comprensorio di bonifica e piano delle opere, le opere di competenza dello

Invero, sul punto, la dottrina ha avuto modo di precisare che il vantaggio economico alla cui realizzazione il tributo risulta orientato non vada identificato necessariamente in un incremento di reddito o di valore dei beni sui quali si vantano diritti (e, dunque, in una forma di arricchimento), ma in un mancato depauperamento che il bene sito in una determinata area (consortile) non subisce in ragione di opere e attività appunto riconducibili al soggetto attivo del prelievo²⁴.

Allo stato, preme però rilevare che i contributi sono imposti e destinati sia al mantenimento che al miglioramento delle zone interessate²⁵. Infatti, il

Stato, il concorso dei proprietari nella spesa, le opere di competenza dei privati, i consorzi di bonifica, i consorzi di miglioramento fondiario, i contributi consorziali, nonché l'espropriazione per inosservanza degli obblighi. Sul punto cfr. ELIA A., *Il contributo dovuto ai consorzi di bonifica (2005-2012)*, in *Dir. prat. trib.*, n. 2, 2012, II, 319 ss., anche sulla natura dell'ente consortile di bonifica.

²⁴ Cfr. M. CLÒ, *Note in tema di contributi consortili di bonifica*, in *Dir. prat. trib.*, n. 2, 2023, 466-467, secondo cui “il vantaggio economico che le proprietà consorziate ritraggono dalle opere e dall'attività di bonifica si traduce non tanto in un incremento di reddito o di valore fondiario, il quale è più propriamente riferibile al momento dell'esecuzione di nuove opere che determinano una radicale trasformazione del territorio, quanto piuttosto nella tutela dei valori immobiliari o dei relativi redditi. Il criterio di riparto, pertanto, non pare rinvenibile nella misura dell'arricchimento, ma in quella del danno che viene evitato con l'attività di bonifica, nonché dei valori fondiari (o dei redditi) che vengono preservati. Il beneficio sembrerebbe tradursi, in altri termini, non in un incremento patrimoniale, ma nel veder preservato il valore del proprio immobile sito nel comprensorio di bonifica. Alla luce di quanto affermato, l'applicabilità del principio di capacità contributiva ai contributi di bonifica pare tutt'altro che scontata”. Cfr. CGT II grado Puglia, 23 gennaio 2024, n. 285, cit., secondo cui “il diretto e specifico beneficio in concreto derivabile alla consorziana proprietaria del fondo inserito nell'area in questione, oggetto di interventi, eseguiti e/o programmati, come sopra, consiste, in termini economici, nell'aumento di valore derivante dalle opere di bonifica e cioè dagli interventi di difesa idraulica di bonifica del territorio su cui insiste il fondo e, in termini funzionali, dal fatto che quest'ultimo insiste “in ambito territoriale regimato dal reticolo che preserva lo stesso da allagamenti e ristagni di acque, comunque generati”.

²⁵ Cfr. CGT II grado Lazio, 14 gennaio 2024, n. 311, con nota di R.I. CORRADO, *La ripartizione dell'onere della prova tra consorzio e contribuente nella dialettica del giudizio sul fatto*, in *GT*, n. 6, 2024, 537, secondo la quale “non si tratta di uno sviluppo del meccanismo di ripartizione dell'onere della prova, né per effetto della regola di cui all'art. 2697 c.c., né

prelievo non è giustificato solo dalle opere di mantenimento gestionale o di adeguamento, ma altresì dalla manutenzione straordinaria delle opere di difesa e adduzione idraulica e delle opere di difesa del tutto nuove. Le spese complessivamente occorrenti di parte corrente e di parte capitale (o di investimento) rientranti nell'unico bilancio consortile,²⁶ non potranno non essere complessivamente frazionate in capo ai possessori di fondi rientranti nel perimetro consortile che finanzieranno l'entrata del consorzio, sì che sia concettualmente indistinguibile la quota per le une e per le altre spese.²⁷

Merita menzione il “beneficio fondiario diretto e specifico”, come condizione necessaria per l'imposizione del contributo che sembra così rifuggire tanto il carattere della acausalità²⁸ quanto quello della pura commutatività.²⁹

per effetto di una sua inversione, bensì della normale dialettica tra prova e controprova, interiore al giudizio sul fatto ed ancorata al principio di ragionevolezza”.

²⁶ Cfr. Cass. civ., 19 dicembre 2019, n. 33943, secondo cui, “in ogni caso, contrariamente a quanto sembra sostenere il ricorrente, la diversa denominazione dei codici dei contributi imposti non incide sull'obbligo contributivo, legittimamente fondato dalla sentenza impugnata sulle norme ivi richiamate (relative sia alle spese variabili che a quelle fisse, essendo queste ultime comprese in quelle di “manutenzione ed esercizio delle opere” cui si riferisce l'art. 860 c.c.), ma semplicemente sulla identificazione delle voci cui si riferiscono: invero, l'art. 860 c.c. ed il R.D. n. 215 del 1933, art. 10, si limitano ad indicare le spese per la quali sussiste l'obbligo di contribuzione a carico dei proprietari dei fondi interessati, ma non impongono affatto che tutte tali spese (sia fisse che variabili) siano identificate con un unico codice o siano richieste congiuntamente”.

²⁷ Si rammenta la diversa suddivisione tra attività istituzionale e attività commerciale, recata dal disposto dell'art.1, comma 1-bis, D.L. n.125/1989, conv. in L. n.214/1989 ed integrati dall'art. 8, D.L. n.90/1990, conv. in L. n. 165/1990.

²⁸ Cfr. M. INGROSSO., *Contributi*, in *Boll. trib. inf.*, n.6, 1987, 453 ss.; F. FICHERA, *I contributi speciali e le tasse*, in A. AMATUCCI (a cura di), *Trattato di diritto tributario*, Padova, 1994, 297 ss.; P. BORIA, *Il sistema tributario*, Torino, 2008, 869.

²⁹ Cfr. L. DEL FEDERICO, *Autorità e consenso nell'imposizione tributaria: riflessioni sui tributi paracommutativi e sulle tasse facoltative*, in *Rass. Astrid*, n. 66, 2008, 6, secondo cui, “per quanto riguarda il livello della struttura dei tributi e quindi dei meccanismi impositivi, da sempre si trovano affianco ai tributi coattivi ed acausali (le imposte), i tributi “facoltativi” e casuali

Il vantaggio specifico perviene al contribuente non solo quale singolo ma anche quale membro di una collettività qualificata³⁰ nei cui confronti l'ente pubblico svolge la propria attività ovvero in favore della quale realizza un'opera pubblica.³¹

Insomma, il vantaggio è da intendersi in senso materiale, come utilità economica (anche in negativo, nel senso di evitare spese per dilavamento dei suoli, grazie alle opere di difesa idraulica e di scolo delle acque), ed attiene all'oggetto del presupposto e non dell'obbligo contributivo.

Dal vantaggio discende il possibile inquadramento nei contributi speciali, e cioè in una delle tre classiche categorie di tributi, in una prospettiva di tributarietà,³² e cioè di adesione del contributo speciale all'art. 53 Cost.

(tasse e contributi). È consueta la contrapposizione delle “entrate contributive” a quelle “commutative”; [...] d'altro canto la radicale contrapposizione tra prelievi contributivi e commutativi porterebbe a svalutare nettamente i caratteri tributari dei secondi”. Sul punto cfr. altresì dello stesso Autore, *I tributi paracommutativi e la teoria di Antonio Berliri della tassa come onere nell'attuale dibattito su autorità e consenso*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, n. 1, 2009, I, 69 ss. Cfr. altresì C. SCIANCALEPORE, *I contributi consortili di bonifica e l'indefettibile applicazione del principio del beneficio*, in *Riv. trim. dir. trib.*, n. 2, 2019, 477 ss., accesso *online*, secondo cui “il contributo consortile di bonifica può rientrare nel novero dei tributi paracommutativi in quanto trattasi di un tributo causale che colpisce il vantaggio conseguito dal singolo dall'attività consortile, in ragione del godimento tratto. Tale natura del prelievo rappresenta anche un limite alla sua esigibilità in quanto può essere richiesto solo in presenza di un vantaggio tratto dal singolo, dando concreta attuazione al principio del beneficio”.

³⁰ Cfr. Cass. civ., 21 settembre 2016, n. 18466, ove si legge che “è sempre quello potenziale – come risultante dalla tradizione dell'istituto del consorzio di bonifica e da consolidato insegnamento della giurisprudenza – derivante dalla stessa inclusione nel comprensorio di bonifica”. Si tratterebbe dunque di un beneficio “non già soggettivamente percepito dal consorziato, ma quello oggettivamente anche se solo potenzialmente fruibile in base al piano di classifica, il quale – sotto il controllo delle autorità preposte – individua i benefici e quantifica, in base ad apposito indice, la suscettività di contribuzione dei fondi in relazione ai benefici potenziali individuati”. In termini analoghi, tra le altre, Cass. civ., 6 giugno 2012, n. 9101, la quale predica del vantaggio il suo carattere “conseguito o conseguibile”, ammettendo l'ipotesi che lo stesso derivi da opere “realizzate o da realizzare”.

³¹ Così, L. DEL FEDERICO, *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Torino, 2000, 302.

³² “Il carattere della tributarietà viene derivato dalla attuazione, nel procedimento normativo-legislativo, del principio costituzionale contenuto nell'art. 53 Cost., che esprime un

La giustificazione recata dalla capacità contributiva veniva accolta in quanto connessa ai servizi od opere pubbliche resi dai pubblici poteri. Nei contributi o tributi speciali (di antica origine, secondo Seligman, che cita un decreto latino: *construat vias publicas unusquisque secundum proprium domum*³³), la capacità contributiva si applicherebbe per il beneficio che un'opera pubblica (o altro vantaggio relativo ad una comunità), compiuta nell'interesse generale, procura al contribuente facente parte di detta comunità.³⁴

Difatti, nei contributi speciali, si deve constatare la equivalenza tra le partite di servizi resi ed i prelievi pubblici che siano stati isolati e che oggettivamente vadano a cadere su un certo gruppo o soggetto *de facto*. Qui, il prelievo deve equivalere al servizio,³⁵ non occorrendo porsi il tema dei criteri di riparto, il tema della delimitazione del perimetro del riparto, o dei perimetri, per la necessità di perimetrare anche la pubblica spendita, come avviene nei tributi di scopo, perché l'intera spendita del soggetto attivo-consorzio di bonifica è destinata allo scopo istituzionale e coincide con l'attività svolta a favore dell'insieme della contribuenza.

L'esplicazione dell'attività dell'ente pubblico (ancorché tale attività non venga svolta nei confronti diretti ed esclusivi del soggetto stesso), in rela-

limite oggettivabile, ossia suscettibile di culminare in un vincolo sulla normazione e di diventare un fattore caratterizzante nella figura giuridica che si viene ad introdurre nell'ordinamento mediante la legge": così, M. TRIMELONI, *I caratteri delle entrate tributarie*, Padova, 1973, 4.

³³ Così, E.R.A. SELIGMAN, *Essays in Taxation*, New York, 1895, 282.

³⁴ Cfr. B. GRIZIOTTI, *Il principio di capacità contributiva e sue applicazioni*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n. 1, 1949, 18; vd. altresì F. FORTE, *Teoria dei tributi speciali*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n. 4, 1953, 330 ss.

³⁵ Così, F. FORTE, *Teoria dei tributi...*, op. cit., 351.

zione ad uno specifico vantaggio derivante al soggetto passivo fa “distinguere i contributi in senso tipico, aventi natura tributaria, qualificabili come prestazioni autoritative dovute da chi ritrae un vantaggio specifico, individuale e individuabile, dall’esplicazione di un’attività pubblica e che non necessariamente rappresentano il concorso parziale dei beneficiari al finanziamento del relativo costo. L’attività pubblica è sì di interesse generale e quindi rivolta a determinare un vantaggio generico e indifferenziato per i membri della collettività maggiore, ma altresì procura un vantaggio specifico e distinto per taluni soggetti.”³⁶

La Corte costituzionale si accomodò, nel solco della tradizione dottrina testé riportata, sull’applicabilità del principio di capacità contributiva nei contributi speciali (ma *sub specie* degli abrogati contributi di miglioria): “è pacificamente riconosciuta la natura tributaria di tali contributi e non emergono valide ragioni per escludere che ad essi si applichino i principi di cui all’art. 53, I, Cost. ed in particolare quelli relativi alla capacità contributiva, sia per l’ampiezza della formula costituzionale (concorrere alle spese pubbliche), sia perché l’esclusione già affermata in ordine a prestazioni di servizi il cui costo si possa determinare divisibilmente (sent.n.30/1964) va riferita alla particolare fattispecie delle spese processuali previste dagli artt. 488 e 613 c.p.c.” (Corte cost. n.54 del

³⁶ Così, M. INGROSSO, *Contributi...*, op. cit., 453 sgg.; “nel contributo atipico, il vantaggio generico e collettivo va relegato al rango di motivo della norma tributaria e può essere un indice che soccorre come criterio di interpretazione storica del contributo, ma non calandosi nella struttura e non convergendo nella ratio (che è solidaristica e non commutativa quindi) non ne diviene elemento sostanziale. Il che significa, ad es., che il vantaggio non può essere elemento tipizzante una categoria di tributi, che non si può fondare su di esso la conformità o meno del prelievo alle norme costituzionali, ovvero che non può essere utilizzato per la disciplina di casi simili in via analogica (sempre che si ritenga applicabile l’analogia in campo tributario)”, p.2 dell’estratto.

22/4/1980).³⁷ A nulla rilevarebbe che nei contributi, a differenza che nelle imposte, il vantaggio dell'obbligato sorga quale elemento del presupposto, giacché è proprio la specifica natura di questo elemento che garantisce di per sé l'effettività del rapporto tra presupposto e capacità contributiva³⁸: le suddette posizioni non sono state smentite dalla più recente Corte cost. n.188/2018.³⁹

5. Funzione fiscale

Giova rammentare che l'art. 27, D.L. n.248/2007, conv. in L. n.31/2008, costringe a limitazione i contributi consortili, che devono essere contenuti nei costi sostenuti per l'attività istituzionale. È disposizione finanziaria che ricalca la prima parte del primo comma dell'art. 53: solo i tributi hanno da essere percepiti nei limiti delle spese pubbliche, non le altre prestazioni patrimoniali imposte di cui all'art. 23 Cost., che non osservano la funzione fiscale.

Il gettito è dunque vincolato alla copertura delle spese per la realizzazione, manutenzione e gestione delle opere di bonifica e irrigazione. Correlativamente, i Consorzi sono tenuti ad una gestione improntata a criteri di efficienza e trasparenza, documentando l'uso dei fondi raccolti e garantendo

³⁷ Così richiamata da G. MARONGIU, *I fondamenti costituzionali dell'imposizione tributaria*, Torino, 1995, 102.

³⁸ Così, L. DEL FEDERICO, *Tasse, tributi...*, op.cit., 100. In definitiva, è così che è altresì risolta la questione di giurisdizione: vd. A. VIOTTO, *Sulla natura tributaria dei contributi spettanti ai consorzi di bonifica*, in *Riv.dir.trib.*, n. 1, 2007, II, 24-34.

³⁹ Che verrà richiamata di seguito.

il mantenimento delle infrastrutture di cui traggono beneficio i consorziati, da cui una connotazione pubblicistica della gestione di tali enti.

Come si accennava poco sopra, è possibile effettuare, nei contributi ai consorzi di bonifica, un diretto collegamento fra il “concorso” finanziario dei contribuenti a favore del soggetto attivo e le spese del medesimo, collegamento accentuato e specificato dalla destinazione a coprirne i costi, ed agevolmente osservabile nella lettura dei bilanci dei consorzi.

La destinazione è funzionale alla stabilità finanziaria del consorzio di bonifica, nel senso della doverosa costanza di mantenimento e miglioramento delle opere, a vantaggio dei fondi rientranti nel perimetro di contribuenza.⁴⁰

Da quanto precede, appare riscontrato ciascuno dei caratteri del prelievo quale avente natura tributaria.⁴¹

⁴⁰ Cfr. P. MINUTOLI, *Riflessioni sistematiche in tema di contributi consortili*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, n. 4, 2014, 124, secondo cui, “occupandosi della natura tributaria dei contributi consortili, accolta come sottolineato sopra, anche dall’Amministrazione finanziaria, riteniamo ora interessante soffermarsi su quanto sostenuto dai giudici della Cassazione nell’ordinanza 27 marzo 2008, n. 3171. [...] In detta pronuncia, i giudici di piazza Cavour, partendo, infatti, dall’assunto per cui il sistema tributario comprenda ormai, numerose forme di partecipazione alla spesa pubblica, non sempre riconducibili alla fiscalità generale e, di conseguenza, non necessariamente legate ad una specifica capacità contributiva del soggetto, addiventano alla conclusione per cui l’ordinamento interno si caratterizzerebbe per la presenza di entrate pubbliche che si possono con termine moderno “definire ‘tasse di scopo’, che cioè mirano a fronteggiare una spesa di interesse generale ripartendone l’onere sulle categorie sociali che da questa traggono vantaggio, o che comunque determinano l’esigenza per la ‘mano pubblica’ di provvedere”.

⁴¹ Conclusione peraltro foriera di ulteriori implicazioni, prima fra tutte la non assoggettabilità ad IVA (non applicabilità valevole anche per le altre prestazioni patrimoniali imposte), su cui A. MAINARDI, *Il contributo dovuto ai consorzi di bonifica e l’imposizione sul valore aggiunto*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, n.3, 1990, I, 427 ss. Peraltro, peculiare appare il disposto dell’art. 10, comma 1, lett. a) del d.P.R. n. 917/86, nel senso che i contributi possono essere dedotti dal reddito complessivo ove non già dedotti dal reddito di categoria; cfr. altresì la risoluzione dell’Agenzia delle entrate 4 luglio 2013, n. 44, che ne ha confermato la deducibilità ai fini delle imposte dirette e dell’IMU (in alcune ipotesi).

6. Vicende storiche sulla giurisdizione e assetti attuali

Nella prospettiva di sostenere la natura non tributaria del prelievo,⁴² era stato valorizzato lo svolgimento di una funzione pubblica “di settore”, rivolta non alla generalità dei consociati, ma ad una collettività “troppo” ristretta di beneficiari da risultare a rilevanza pubblicistica.⁴³

L’argomento circa la non tributarietà generalmente usato concerneva l’insufficienza della sola inclusione nel c.d. perimetro di contribuenza a legittimare l’imposizione, essendo necessaria la sussistenza di un effettivo beneficio.

Ancora nel 1998, la Corte costituzionale (sent. 26 febbraio 1998, n. 26)⁴⁴ inquadrava i contributi consortili di bonifica all’esterno della tributarietà e l’assimilazione tra tributi e contributi consortili di bonifica veniva ricondotta solo al momento coattivo, segnatamente a quello di riscossione, come del resto previsto dall’art. 21, R.D. n.215/1933.

Tuttavia, sotto la vigenza dello stesso dato normativo,⁴⁵ si è pervenuti all’approdo favorevole alla natura tributaria dei contributi consortili di bonifica, con la più recente Corte cost., 19 ottobre 2018, n. 188, ove il giudice

⁴² Orientamento risalente, ma con qualche pronuncia “dissidente”. Cfr. Cass. civ., 26 marzo 2002, n. 4337, con nota di F. MONTANARI, *Ancora sulla “natura tributaria” dei contributi consortili*, in *Riv. dir. trib.*, nn. 7-8, 2002, II, 496 ss., secondo cui “il fatto che non vi sia identità tra la nozione di “tributo” e di contributo consortile ma solo una “assimilazione”, sembrerebbe significare che, nel pensiero della Suprema Corte, i contributi rientrano tra le prestazioni patrimoniali imposte di cui all’art. 23 Cost. ma restino esclusi dall’ambito applicativo dell’art. 53”.

⁴³ Cfr. M. CLÒ, *Note in tema di contributi...*, op. cit., 458.

⁴⁴ Commentata da E. CATELANI, *La tutela cautelare avverso i contributi di bonifica dinanzi alla Corte costituzionale*, in *Giur. cost.*, n. 1, 1998, 139 ss.

⁴⁵ Fors’anche in adesione a talune tesi dottrinarie, tra cui, oltre alle già citate, vd. GI. INGROSSO, *I contributi nel sistema...*, op. cit., 8, secondo cui “in realtà il contributo - invero di non recente introduzione nel diritto positivo tributario - è una vera e propria entrata

costituzionale ha ravvisato l'assenza di un sinallagma tra beneficio offerto dal Consorzio e pagamento del contributo⁴⁶.

tributaria, la quale si è, col tempo, sempre più moltiplicata, sia per effetto del sorgere di nuovi bisogni pubblici o per il trasformarsi di bisogni da privati in pubblici, sia per effetto della struttura dello Stato contemporaneo, ispirato e retto da criteri di decentramento territoriale e funzionale; criteri, questi ultimi, consigliati, se non addirittura imposti, dal fenomeno, che non accenna certo ad esaurirsi ma che tende sempre più ad accentuarsi, costituito dall'ampliamento e dalla diversificazione dei fini statali. Trattandosi di prelievi coattivi destinati al soddisfacimento di pubblici bisogni, sembra indubitabile in essi la natura tributaria. Trattandosi, inoltre, di entrate tributarie che sono imposte ed utilizzate sia dallo Stato che dagli altri enti pubblici, sembra potersi affermare, senza tema di incorrere in opinioni azzardate, che i «contributi» riassumano in sé gli aspetti più caratteristici dell'attività finanziaria, e quindi dell'attività tributaria, contemporanea". Cfr. altresì L. DEL FEDERICO, *Tasse, tributi...*, op.cit., 302, secondo il quale i contributi, quindi, sono dovuti a fronte di "un vantaggio specifico che perviene al contribuente non quale singolo ma quale membro di una collettività qualificata nei cui confronti l'ente pubblico svolge la propria attività ovvero in favore della quale realizza un'opera pubblica".

⁴⁶ A commento di Corte cost., 19 ottobre 2018, n. 188, cfr. M. INGROSSO, *La natura tributaria del contributo consortile di bonifica. Senso del tempo o nostalgia del passato?*, in *Giur. cost.*, n. 6, 2018, 2834, secondo cui, "nascendo l'obbligazione dalla volontà del legislatore e non del singolo, non si può trattare di una prestazione liberamente richiesta. Le indicazioni fornite dal "diritto vivente" sono certamente preziose perché confermano la teoria che non corre alcun nesso di sinallagmaticità tra l'espletamento dell'attività pubblica di bonifica e il pagamento del consorzio, ossia non v'è correlatività commutativa in senso civilistico. Pur tuttavia intercorre per legge una relazione tra due prestazioni unilaterali che in qualche modo sono interdipendenti. Se ne può dedurre che il contributo s'ispira latamente ad un principio di corrispettività e non di capacità contributiva ed il contributo può essere giustificato sulla base dello "scambio di utilità", tanto è vero che la legge configura il beneficio fondiario come presupposto di fatto della prestazione consortile. Ma l'assenza nel contributo del nesso sinallagmatico, genetico e funzionale, può far propendere a favore dell'inquadramento dei proventi consortili di bonifica tra i tributi e niente di più. L'argomento del sinallagma non dimostra perché gli enunciati normativi hanno configurato una specifica figura di prestazione tributaria denominandola "contributo" e la abbiano differenziata non solo nominalmente, ma strutturalmente dall'"imposta" e dalla "tassa" fondando giuridicamente siffatta prestazione sulla base della ineliminabile ed imprescindibile presenza del beneficio fondiario. A dirla brutalmente, diversamente dagli altri tributi, la prestazione consortile non si paga perché la legge lo impone e tanto basta; il contributo di bonifica è una prestazione paracommutativa che il soggetto passivo è autorizzato dalla legge a non pagare allorché sindaca e prova di non aver conseguito o di non poter conseguire alcun vantaggio diretto e specifico dalla prestazione di bonifica. La Consulta, resasi conto della debolezza della motivazione, si è rivolta ancora al "diritto vivente".

La Consulta non ha mancato di valorizzare il principio del beneficio quale criterio di riparto di spese pubbliche per il tramite del tributo. Beneficio e capacità contributiva non andrebbero allora contrapposti in questa prospettiva, ma il primo andrebbe considerato come misura e parametro del rispetto della seconda⁴⁷.

Allora il tributo si giustifica alla luce della “fruibilità, comunque concreta e non già meramente astratta, dell’attività di bonifica, che, in ragione del miglioramento che deriva all’immobile del consorziato, assicura la capacità contributiva che giustifica l’imposizione di una prestazione obbligatoria di natura tributaria”⁴⁸.

⁴⁷ Cfr. E. DE MITA, *Tributo consortile per un beneficio*, in *il Sole24Ore*, 13 novembre 2018, accesso *online*, a proposito della sentenza Corte cost. 188/2018: “la Corte ha ritenuto fondata la questione per contrasto con l’articolo 119 della Costituzione, chiarendo i limiti della competenza del legislatore regionale e il carattere tributario del contributo. Quanto ai contributi consortili, il legislatore regionale può regolamentarli, tenendo però conto che, nella misura in cui è riconosciuta la natura tributaria di queste prestazioni, segnatamente di «tributo derivato sui generis», opera il limite dell’articolo 119, secondo comma della Costituzione, che prescrive il rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica. Per diritto vivente il contributo ha natura tributaria: conformemente alla sua struttura non sinallagmatica, costituisce un contributo di scopo. Ne deriva un vero e proprio potere impositivo del consorzio verso i consorziati, sul presupposto dell’inclusione dell’immobile nel comprensorio: «Il beneficio che giustifica l’assoggettamento a contribuzione non è legato, con nesso sinallagmatico di corrispettività, all’attività di bonifica, come sarebbe se si trattasse di un canone o di una tariffa». La Corte riafferma il principio di capacità contributiva, riportando a legittimità la norma. Per principio del sistema tributario, il beneficio derivante agli immobili del comprensorio è presupposto per l’assoggettamento alla contribuzione consortile, e ciò in sostituzione della non rilevanza del beneficio: «Nel caso dei contributi consortili di bonifica, il beneficio per il consorziato-contribuente deve necessariamente sussistere per legittimare l’imposizione; esso però consiste non solo nella fruizione, ma anche nella fruibilità, comunque concreta e non già meramente astratta, dell’attività di bonifica che, in ragione del miglioramento che deriva all’immobile del consorziato, assicura la capacità contributiva che giustifica l’imposizione”.

⁴⁸ Così, Corte cost., 19 ottobre 2018, n. 188; cfr. C. SCIANCALEPORE, *I contributi consortili di bonifica...*, op. cit.; nonché E.M. BARTOLAZZI MENCHETTI, *Contributi di bonifica indissolubilmente legati al beneficio per gli immobili coinvolti*, in *Riv. tel. dir. trib.*, n. 1, 2019, XII, 153 ss.

Dal canto suo il giudice di legittimità già aveva mostrato una certa ritrosia rispetto alla tesi che escludeva la natura tributaria, di fatto richiedendo l'accertamento della necessaria sussistenza di uno specifico e diretto beneficio, con conseguente declaratoria di illegittimità di quei contributi imposti in assenza di un siffatto nesso con lo specifico e concreto beneficio ritraibile⁴⁹.

Conseguentemente, appariva coerente la devoluzione delle controversie alla giurisdizione del giudice tributario, insorte a partire dal 1° gennaio 2002.⁵⁰ L'art. 12, L. n.448/2001 modificava il testo dell'art. 2, D.Lgs. n.546/1992, estendendo la giurisdizione tributaria a tutte le controversie aventi ad oggetto tributi di ogni genere e specie⁵¹. Detta disposizione è rimasta inalterata nell'art. 46, D.Lgs. 14 novembre 2024, n. 175.

⁴⁹ Cfr. M. CLÒ, *Note in tema di contributi...*, op. cit., p. 458-459, secondo cui “a dirimere il contrasto creatosi in dottrina, è intervenuta la giurisprudenza. In un primo tempo, la Corte costituzionale, pur non affermando ancora la natura tributaria dei contributi di bonifica, ha ritenuto gli stessi, in quanto esigibili mediante ruoli di contribuzione e con le norme e i privilegi stabiliti per l'imposta fondiaria, appartenenti al novero delle prestazioni patrimoniali imposte dalla legge, rientranti nell'ambito di applicazione dell'art. 23 Cost. Successivamente, la natura tributaria dei contributi di bonifica è stata espressamente affermata dalla Corte di Cassazione”. In nota n.40, l'Autore evidenzia un lungo elenco di pronunce di Cassazione per cui i contributi di bonifica costituiscono prestazioni patrimoniali di natura pubblicistica rientranti nella categoria generale dei tributi.

⁵⁰ Anteriormente alla novella, cfr. M. MICCINESI, V.VIGORITI, *Sulla natura dei contributi consortili e sulla giurisdizione del tribunale in ordine alle relative controversie*, in *Dir. prat. trib.*, n. 3, 1999, I, 813 ss., nonché F. BRUNETTI, *Giurisdizione e competenza per le controversie sui contributi di bonifica*, in *Riv. dir. proc.*, n. 2, 1998, 538 ss.

⁵¹ Vigente l'attuale art. 2, cit., cfr. Cass. civ., sez. un., 5 agosto 2009, n. 17943, secondo la quale “la giurisdizione delle Commissioni Tributarie è, in altre parole, totalmente indifferente al contenuto della domanda in quanto dipende unicamente dalla “materia” del contendere e si arresta soltanto di fronte agli “atti della esecuzione forzata tributaria”, fra i quali non rientrano, per espressa previsione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 2 e 19 né le cartelle esattoriali né gli avvisi di mora (C. Cass. 2008/18193). Trattandosi di affermazioni che il Collegio condivide a ribadisce, va enunciato il seguente principio di diritto: “rientra nella giurisdizione delle Commissioni Tributarie la controversia con la quale il contribuente si opponga al pagamento delle quote consortili deducendo la intervenuta deca-

E si fondava la convinzione che il c.d. piano di classifica comportasse una presunzione relativa⁵² di “beneficio” a favore dei soggetti i cui beni ricadessero nel perimetro beneficiato dall’opera o dall’attività del consorzio⁵³.

denza dell’ente impositore e del concessionario per inosservanza dei termini di notificazione della cartella esattoriale”. Ancor prima, Cass. civ., sez. un., 26 luglio 2007, n. 16428. Sul tema della giurisdizione dopo la novella, cfr. M. BASILAVECCHIA, *Prime precisazioni sulla nuova giurisdizione delle Commissioni tributarie*, in *Corr. trib.*, n. 45, 2002, 4108 ss.; C. SCALINCI, *Giurisdizione, presupposti ed onere della prova in materia di imposizione di contributi ai Consorzi di bonifica*, in *Giur. mer.*, n. 2, 2009, 525 ss. Sulle liti radicate anteriormente alla riforma dell’art. 2, cfr. C. GLENDI, *In tema di: controversia sul rimborso di contributi versati al Consorzio di bonifica - Ricorso proposto nel corso del 2002, Appartenenza al giudice tributario*, in *Riv. giur. trib.*, n. 4, 2008, 329 ss.; M. CARDILLO, *Problemi di giurisdizione e di ripartizione delle spese in tema di contributi consortili*, in *Dir. giur. agr. al. amb.*, n. 4, 2010, II, 269 ss.

⁵² Cfr. Cass. civ., ord. 28 aprile 2025, n. 11115, secondo cui “tale inversione dell’onere probatorio realizza una presunzione *iuris tantum* e *non iuris ed de iure* (che può derivare solo dalla legge), per cui non viene meno il diritto del contribuente di fornire nel giudizio tributario la prova contraria, anche se non abbia impugnato il piano in sede amministrativa, stante la possibilità per il giudice tributario, avvalendosi dei poteri ufficiali previsti dall’art. 7 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, di disapplicare un regolamento od un atto amministrativo generale ove ritenuto illegittimo in relazione all’oggetto dedotto in giudizio, salva l’eventuale impugnazione nella diversa sede competente. Ne deriva che il contribuente è ammesso a provare in giudizio l’insussistenza del beneficio, sia sotto il profilo della sua inesistenza, con conseguente illegittimità del piano, in ordine a tale punto specifico, e correlativa disapplicazione dello stesso, sia in ordine ai criteri con cui il consorzio di bonifica abbia messo in esecuzione le direttive del predetto atto amministrativo per la determinazione del contributo nei confronti dell’onerato”.

⁵³ Cfr. Cass. Civ., sez. un., 26 maggio 2006, n. 14863, con nota di A. VIOTTO, *Sulla natura...*, op. cit., p. 34, secondo cui “la pronuncia qui commentata ha, seppur apoditticamente, confermato la natura tributaria (ancorché non di tributo “comunale o locale”) dei contributi versati ai Consorzi di bonifica e la conseguente devoluzione alla giurisdizione delle Commissioni tributarie delle relative liti, ai sensi dell’art. 2 del D.Lgs. n. 546/1992, come novellato dall’art. 12, comma 2, della legge n. 448/2001. Tali conclusioni sono condivisibili, almeno per quanto concerne la natura tributaria delle entrate, e postulano l’accoglimento degli argomenti valorizzati in passato dalla dottrina e dalla giurisprudenza prevalenti, secondo cui sono riscontrabili quegli elementi sintomatici che tradizionalmente vengono presi in considerazione allorché sia necessario distinguere i tributi dalle altre entrate. Ci si riferisce, in particolare, alla fonte legale – e non contrattuale – dell’obbligazione a carico dei proprietari di fondi inclusi nel perimetro del comprensorio, alla disciplina legale – e non contrattuale – delle modalità di funzionamento del Consorzio di bonifica, alle regole di riscossione, nonché alle finalità di preminente interesse pubblico perseguite dall’ente impositore”.

Anche a fini probatori,⁵⁴ i piani di classifica individuano i fondi beneficiati, li suddividono in classi omogenee e attribuiscono a ciascuno un coefficiente contributivo in relazione al grado di vantaggio ricevuto⁵⁵.

A tal riguardo, come noto, la medesima Corte di Cassazione ha escluso che l'ente impositore fosse onerato di offrire la relativa prova⁵⁶, essendo stata ravvisata (e ritenuta legittima) la sussistenza di ipotesi di presunzioni relative di beneficio⁵⁷.

⁵⁴ “In tema di contributi di bonifica, ove i fondi siano compresi nel perimetro consortile, in difetto di specifica contestazione del piano di classifica e ripartizione da parte del contribuente (come è nel caso di specie), grava sullo stesso l'onere di superare, mediante prova contraria, la presunzione del beneficio diretto e specifico derivante dalle opere realizzate dal consorzio”... “l'adozione del piano di classifica ingenera una presunzione di vantaggiosità dell'attività di bonifica svolta dal Consorzio per i fondi ricompresi nell'area di intervento; - qualora il piano di classifica venga specificamente impugnato dal consorzio, la suddetta vantaggiosità deve essere provata ad onere del Consorzio che la deduca, secondo la regola generale di cui all'art. 2697 c.c.; qualora, invece, non vi sia stata impugnativa del piano di classifica, la presunzione in oggetto (di natura non assoluta, ma *juris tantum*) deve essere superata con onere della prova a carico del consorzio”: così, Cass. n.8079/2020 e riferimenti *ivi*. Cfr. Cass. civ., 19 dicembre 2019, n. 33943, con riguardo alla quota fissa e alla quota variabile del contributo.

⁵⁵ Cfr. l'art. 11, u.c. del regio decreto, secondo cui “i criteri di ripartizione sono fissati negli statuti dei consorzi o con successiva deliberazione, da approvarsi dal ministero dell'agricoltura e delle foreste. Non esistendo consorzi, sono stabiliti direttamente dal ministero”.

⁵⁶ Cfr. Cass. civ., ord. 11 luglio 2022, n. 21806, ove si legge che, “a fronte del dato pacifico di causa costituito dall'inserimento dell'immobile del contribuente nel perimetro consortile (sia pure provvisorio), nonché della mancata contestazione, da parte di quest'ultimo, del piano di classifica e di ripartizione approvato dall'autorità regionale, gravava sul contribuente medesimo l'onere di superare la presunzione relativa di vantaggiosità specifica, mediante prova contraria [...]”. Nello stesso senso, a conferma di un orientamento sorto nel corso del 2019, Cass. civ., 8 aprile 2022, n. 11431. In dottrina cfr. Cfr. A. CARDON, *Contributi consortili e piano generale di bonifica*, in *Corr. trib.*, n.17, 2015, 1335 ss.

⁵⁷ Cfr. G. PERUZZI, *Contributi di bonifica: prova del beneficio delle opere al fondo o all'immobile*, in *il Foro tosc.*, n.1, 2007, VI, 93 ss.

È pertanto onere del contribuente contestare dinanzi al giudice amministrativo ovvero chiederne la disapplicazione nell'ambito della lite tributaria⁵⁸.

Quanto agli atti devolvibili alla giurisdizione, appare utile richiamare la prassi applicativa, che transita tramite la notifica di un avviso bonario, seguito dall'impiego dello strumento del ruolo di contribuenza,⁵⁹ che continuerà, a partire dal primo gennaio 2026, ad essere utilizzato per i contributi in parola in base all'art. 121, comma 3, D.Lgs. n. 33/2025. In ogni caso, la motivazione della pretesa deve essere contenuta⁶⁰ nel primo atto⁶¹ quando eserciti (anche) il potere impositivo.

⁵⁸ In questo senso sul beneficio diretto e specifico e sul pertinente regime dell'onere della prova, Cass. civ., 1 ottobre 2014, n. 20686, con nota di P. MINUTOLI, *Riflessioni sistematiche...*, op. cit., p. 131, secondo cui però “tale schematizzazione, ribadita anche di recente dai giudici di piazza Cavour nella sentenza 11 giugno 2014, n. 13167, non deve però indurre a ritenere che l'opposizione alla pretesa impositiva in sede tributaria vada limitata, solo ed esclusivamente, all'esistenza o meno di un beneficio sull'immobile, né, tantomeno, che la contestazione del piano di classifica davanti al giudice tributario debba essere considerata solamente con riferimento all'onere probatorio. Nel caso dei contributi consortili, il piano di classifica o di riparto costituisce, infatti, un atto presupposto per l'imposizione, con la conseguenza che il giudice tributario ne potrà disporre l'inapplicabilità ai sensi dell'art. 7, comma 5°, del D.Lgs. n. 546/1992”.

⁵⁹ Dopo non poche oscillazioni della giurisprudenza di merito, cfr. Cass. civ., 23 aprile 2020, n. 8080 in merito alla riscossione dei “tributi” consortili a mezzo ruolo, la quale conclude che “l'art. 21, comma 2, r.d. 13 dicembre 1933, n. 215, dispone che la riscossione dei contributi di bonifica debba avvenire secondo la disciplina stabilita per le imposte dirette; e l'art. 17, comma 3, d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, espressamente mantiene il sistema di riscossione mediante ruolo per i tributi che, come quelli consortili in discorso, erano già in questo modo coattivamente richiesti”.

⁶⁰ Sul livello di minimo di adeguatezza della motivazione, nonché sulla impugnabilità facoltativa degli avvisi bonari in materia di contributi consortili di bonifica, cfr. Cass. civ., ord. 7 giugno 2023, n. 16118.

⁶¹ Cfr. Cass. civ., 25 febbraio 2016, n. 3707, secondo la quale la cartella va motivata alla stregua di un atto impositivo, se è il primo atto del procedimento tributario.

7. Conclusioni

I contributi consortili di bonifica sono pertanto tributi. Al precedente paragrafo 4 è stata espressa la propensione per l'inquadramento nella categoria tributaria dei contributi speciali, per la valenza del concetto di vantaggio. Il vantaggio è un elemento fattuale ineliminabile dei contributi (o tributi) speciali e non è svincolabile dal presupposto di fatto.⁶²

Il contributo speciale, la cui figura tributaria⁶³ pretende una coincidente giustapposizione (spaziale, per materia o per settore) tra riparto del prelievo e riparto dei benefici, spiega organicamente il contributo consortile di bonifica.⁶⁴ Deve infatti essere l'ente pubblico, che abbia competenza legale alla cura del territorio, e sia prestatore del servizio relativo ai bisogni della comunità amministrata (perimetro dei proprietari), a programmare

⁶² Cfr. M. INGROSSO, *Contributi*, in *Boll.trib.inf.*, n.6, 1987, 7 dell'estratto.

⁶³ "Il quasi totale disinteresse per la base costituzionale della figura tributaria ha frequentemente impedito di proseguire in una rigorosa indagine sui principi limite (di ordine costituzionale) che incidono sulla formazione (e formulazione) di ogni tipo tributario; queste deficienze delle impostazioni dottrinali emerse in epoca anteriore alla Costituzione del 1948, hanno risentito di molte delle premesse seguite nello svolgimento della cosiddetta dottrina costituzionale delle entrate, che veniva spiegata con il carattere di elasticità rivelato dalle disposizioni costituzionali in vigore all'epoca di essa": così, M. TRIMELONI, *I caratteri...*, op. cit., p.155. Anche L. FERLAZZO NATOLI, *Fattispecie tributaria e capacità contributiva*, Milano, 1979, 91 ss., inserisce la capacità contributiva nella figura tributaria come elemento strutturale.

⁶⁴ La nozione avrebbe una propria utilità, "convenendo quel nome alle prestazioni nelle quali rileva la specialità della diffusione del prelievo, che si applicherebbe pertanto non nei confronti della generalità, bensì sui membri del gruppo che si avvantaggia maggiormente dell'attività o del servizio dell'ente": così, M. INGROSSO, *Contributi...*, op. cit., 5 dell'estratto.

anche le necessarie opere pubbliche e a mantenerle, avvalendosi del superiore piano rispetto ai privati, onde assicurare l'imparzialità della propria attività e la conformità di essa all'interesse generale.⁶⁵

Combinando il precedente passaggio con la circostanza del decisivo ruolo delle Regioni, anche a livello di pianificazione, la Consulta, con sentenza 19 ottobre 2018, n. 188, ha aggiunto un'ulteriore conclusione, e cioè la qualificazione dei contributi ai consorzi di bonifica in termini di tributo regionale proprio derivato.⁶⁶ E questo è stato un bene, perché probabilmente, era il precedente accostamento alle imposte dirette erariali, risalente al comma 2, art. 21, R.D. 215/1933, sebbene relativo alla sola riscossione, poi espunto dalla Corte costituzionale, con sentenza 26 febbraio 1998, n. 26, che ha fatto dubitare⁶⁷ per lungo tempo, rispetto alla natura tributaria di detti contributi.

⁶⁵ Così, F. FORTE, *Teoria dei tributi...*, op. cit., 345.

⁶⁶ Cfr. C. SCIANCALEPORE, *I contributi consortili di bonifica...*, op. cit., 477 ss., accesso *online*, secondo cui "l'imposizione di un contributo disancorato dal beneficio non può rappresentare una declinazione territoriale del contributo consortile di bonifica che trova la propria disciplina fondamentale in una legge statale, seppur arcaica, quale il R.D. n. 215/1930. Nella pronuncia, infatti, si chiarisce la natura di tributo regionale proprio derivato del contributo in esame sicché gli elementi fondamentali del prelievo fiscale sono definiti dal Legislatore statale e non possono essere modificati da quello regionale. Tuttavia, differentemente dai tributi propri derivati, il Legislatore regionale si limita a replicare l'assetto impositivo definito dalla legislazione statale e recepire gli approdi della giurisprudenza, assegnando la qualità di soggetto attivo ai Consorzi di bonifica. I gettiti dei contributi consortili, infatti, non transitano dai bilanci regionali ma sono introitati direttamente dai Consorzi a cui le Regioni attribuiscono anche il potere di determinare la pretesa impositiva purché nei limiti delle spese sostenute da detti enti pubblici e ripartite tra i consorziati-contribuenti secondo un indice di contribuenza contenuto nei piani di classifica". Sul tema cfr. altresì M. FOGGETTI, *I contributi ai consorzi di bonifica*, in A. URICCHIO (a cura di), *Imposizione di scopo e federalismo fiscale*, Santarcangelo di Romagna, 2013, 253 ss.

⁶⁷ Cfr. Cass. n. 5443/1991.