

Roma, 6 maggio 2019

Nota di approfondimento

Aree demaniali portuali soggette a imposizione IMU a seguito della sentenza della Corte di Cassazione n. 10287 del 12 aprile 2019

Con ordinanza n. 10287 del 12 aprile 2019, accogliendo la richiesta del Comune di Genova, la Cassazione ha affermato il principio secondo cui: *“in tema di ICI, **sono assoggettate al pagamento dell’imposta in quanto non classificabili in categoria E, le aree c.d. scoperte che risultino indispensabili al concessionario del bene demaniale per lo svolgimento della sua attività, atteso che il presupposto dell’imposizione è che ogni area sia suscettibile di costituire un’autonoma unità immobiliare, potenzialmente produttiva di reddito.**”*

La sentenza in commento si pone al termine di una controversia riguardante l’impugnazione di avvisi di accertamento ICI emessi dal Comune nei confronti di una società privata quale concessionaria di un’area demaniale classificata in categoria E/1.

Nella fattispecie, il Comune determinava l’ICI dovuta sulla base della rendita catastale proposta dall’Autorità portuale, in qualità di proprietaria dell’immobile, e accettata senza rettifiche dall’Agenzia dell’Entrate (all’epoca del Territorio). L’immobile oggetto di concessione demaniale non possedeva inizialmente alcuna rendita catastale, pertanto, veniva stipulato tra il Comune e l’Autorità Portuale di Genova un accordo per ciascun anno di imposta sui coefficienti per calcolare l’ICI dovuta dai concessionari di aree demaniali. Successivamente, nel 2008, l’Autorità Portuale presentava regolare dichiarazione DOCFA mediante la quale veniva proposta la rendita catastale dell’immobile dato in concessione attribuendogli la categoria D/8. La società contribuente proponeva ricorso avverso gli avvisi di accertamento ICI, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Genova che, con sentenze n. 203/10, n. 339/11, 425/11, 424/12, confermava gli atti impositivi. La società privata proponeva dunque separati appelli innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Liguria, che accoglieva parzialmente i gravami, ritenendo che *“gli immobili di riferimento erano classificabili in categoria D/8”* ma *“non era applicabile l’ICI alle aree scoperte utilizzate per svolgere l’attività pubblica portuale ... classificati in categoria E/1”*.

La sentenza della Corte di Cassazione in commento, evidenzia ora un importante principio: **le aree c.d. “scoperte” comprese nella concessione di immobili del**

demanio portuale non sono classificabili in categoria E/1-E/9 poiché risultano indispensabili al concessionario per svolgere la propria attività imprenditoriale, con la conseguenza che esse risultano produttive di reddito e pertanto escluse dall'applicazione dell'esenzione in astratto riconducibile alla classificazione nel gruppo catastale "E".

La medesima regola è applicabile all'IMU in forza all'art. 13 co.2 del DL n.201 del 2011, che stabilisce che l'IMU "**ha per presupposto il possesso di immobili di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504**".

Nella pronuncia viene richiamato l'articolo 2, comma 40 del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, in base al quale nelle categorie E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi "*immobili o porzioni di immobili destinati a uso industriale e/o commerciale qualora abbiano autonomia funzionale e reddituale*". Dunque, queste tipologie di unità immobiliari, per le loro stesse caratteristiche non possono essere riconosciute esenti. Anzi, tali porzioni immobiliari sono proprio idonee a produrre un reddito, **anche se utilizzate per le finalità istituzionali dell'ente che ne è titolare**¹.

Già con sentenza n. 20259 del 2017, la Cassazione aveva rammentato che in tema di imposta comunale sugli immobili, **ciò che conta ai fini dell'imposizione è che l'area in considerazione sia suscettibile di costituire un'autonoma unità immobiliare, potenzialmente produttiva di reddito**.

Nel caso in oggetto il Comune ricorrente impugnava la sentenza di secondo grado ritenendo erronea l'interpretazione, data dai giudici d'appello (CTR), che qualificava le aree portuali "scoperte" oggetto d'imposizione come aree doganali, utilizzate per la movimentazione e il deposito delle merci, configurandosi così un utilizzo di pubblica utilità, che secondo l'assunto della CTR, le avrebbe esonerate dall'assoggettabilità al tributo.

I Giudici di legittimità, nell'esaminare la questione, hanno ricordato che l'orientamento della Corte è di considerare di natura privata l'attività dei concessionari dei beni demaniali portuali; assoggettabili al pagamento dei tributi anche in tema di ICI, per l'utilizzo delle aree scoperte senza le quali non potrebbero svolgere la propria attività commerciale. Inoltre viene ricordato che "**in caso di omessa presentazione della dichiarazione relativa al fabbricato non iscritto in catasto, il Comune può procedere ad accertamento senza dover preventivamente chiedere l'atto di classamento all'Agenzia del Territorio,**

¹ Dal 2001, come disposto dall'art. 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011 n. 23, il soggetto passivo tenuto al pagamento di ICI, e successivamente di IMU, è il concessionario in quanto **l'obbligo di pagamento si trasferisce dal titolare dell'immobile a colui che detiene il possesso** nella qualità di: concessionario, superficiario, enfiteuta, locatario finanziario e titolare dei diritti di uso e abitazione. Si ricorda anche che, in base alle precisazioni della risoluzione n. 1/DPF del 6 marzo 2003, nel caso di concessione di fabbricati esistenti sull'area demaniale, il soggetto passivo dell'ICI/IMU è il concessionario quale detentore di un diritto reale a differenza della locazione, rapporto di natura meramente obbligatoria, da cui scaturirebbe semplice detenzione (e non il possesso) del bene.

non essendo tale richiesta prevista dall'art. 11, comma 2, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504".

Questo richiamo appare di grande importanza in quanto evidenzia che il valore imponibile ai fini ICI e IMU degli immobili di cui all'art. 5, comma 3, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 è costituito dal "valore immobiliare" mentre il valore ricavato dalla rendita catastale attribuita è solo una - la più diffusa - delle fattispecie di concreta determinazione del valore stesso. Pertanto, la valutazione dell'imponibilità non è condizionata dall'avvenuto accatastamento o dalla natura formale della classificazione attribuita dal catasto.

Il carattere controverso della materia aveva già spinto il legislatore a intervenire con legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio per l'anno 2018), la quale prevede, a decorrere dal 1° gennaio 2020, al comma 578 che *"le banchine e le aree scoperte dei porti di rilevanza economica nazionale e internazionale, adibite alle operazioni e ai servizi portuali, costituiscono immobili a destinazione particolare, da censire in catasto nella categoria E/1, anche se affidati in concessione a privati"*. La norma attribuisce la medesima categoria E/1 anche alle banchine ed alle aree scoperte dei medesimi porti, adibite al servizio passeggeri, compresi i croceristi. Al comma 581 chiarisce inoltre che *"gli immobili o loro porzioni, diversi da quelli di cui al comma 578, che sono destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato e ad altri usi non strettamente funzionali alle operazioni e ai servizi portuali di cui al medesimo comma, qualora presentino autonomia funzionale e reddituale, sono censiti in catasto come unità immobiliari autonome, nelle appropriate categorie diverse da quelle del gruppo E. Dal censimento catastale nelle categorie del gruppo E restano, comunque, escluse le strutture destinate a funzioni turistiche e da diporto e alla crocieristica, per la quale resta fermo quanto disposto dal secondo periodo del comma 578"*.

Per un approfondimento sulla soggettività passiva in materia di concessione, si rimanda alla nota IFEL **"La soggettività passiva dell'Agenzia del demanio in materia di ICI/IMU alla luce della pronuncia della Corte di cassazione (n. 3275 del 16 gennaio 2019)"** del 21 marzo 2019².

² La nota in oggetto è reperibile al seguente link: <https://www.fondazioneifel.it/ifelinforma-news/item/9671-imponibilita-immobili-agenzia-del-demanio-nota-ifel-sulla-sentenza-corte-di-cassazione-n-3275-2019>