



•ALERT•

6 AGOSTO 2019

IMU e TASI su beni demaniali portuali: la circolare 16/E del 01.07.2019 dell'Agenzia delle Entrate sull'applicabilità delle imposte locali

Con la circolare 16/E del 01.07.2019, l'Agenzia delle Entrate ha offerto un'interpretazione chiarificatrice, ancorché contestata dagli operatori portuali, della legge finanziaria 2018 in tema di assoggettamento dei beni demaniali ad IMU e TASI.

UNA BREVE *OVERVIEW* SUL TEMA DELLE IMPOSIZIONI TRIBUTARIE SUI BENI DEMANIALI E LA PIÙ RECENTE GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITÀ IN MATERIA

Il caso affrontato costituisce l'occasione per una *overview* sul tema delle imposizioni tributarie sui beni demaniali, oggetto peraltro di modifica da parte della legge finanziaria 2018.

Originariamente, con il d. lgs. 504/1992, il legislatore aveva stabilito un regime di esenzione dall'imposta comunale per gli immobili classificati nella categoria catastale E, ovvero gli "immobili a destinazione particolare" (art. 7, comma 1, lett. B). Tra questi, sono annoverate le "stazioni per servizi di trasporto, terrestri, marittimi ed aerei" (E/1) e le "costruzioni e fabbricati per speciali esigenze pubbliche" (E/3). L'ambito di applicazione di tale regime agevolato è stato esteso fino a ricomprendere anche i fabbricati presenti all'interno delle aree demaniali pubbliche, comprese quelle marittime.

Successivamente, però, sono intervenute tre modifiche, regolamentari e legislative, che hanno mutato il quadro circoscritto dal d. lgs. 504/1992: il decreto del Ministero delle Finanze n. 28/1998, l'art. 18 della l. 388/2000 ed il decreto legge n. 262/2006 (poi convertito in l. 286/2006).



- Il decreto del Ministero delle Finanze ha introdotto il concetto di unità immobiliare (presupposto per l'applicazione del tributo locale ai sensi dell'art. 2 del d. lgs. 504/1992) come la porzione di fabbricato, o fabbricato, o insieme di fabbricati o un'area "che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale".
- L'art. 18 della l. 388/2000 ha introdotto una modifica dell'art. 3 del d. lgs. 504/1992, estendendo l'applicabilità del tributo locale anche ai "concessionari delle aree demaniali", originariamente esclusi dalla norma.
- L'art. 2, comma 40, del d. l. 262/2006, ha fugato ogni possibile dubbio interpretativo in merito alla portata della previsione del decreto del Ministero delle Finanze, stabilendo perentoriamente che "nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali 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 ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale".

Quindi a seguito di tali interventi legislativi e regolamentari quegli immobili, porzioni di immobili o aree che presentassero potenzialità di autonomia funzionale e reddituale, pur se presenti all'interno di una stazione portuale, non potevano più godere dell'esenzione stabilita dal d. lgs. 504/1992.



Tale orientamento è stato successivamente confermato dalla giurisprudenza della Suprema Corte che, con alcune pronunce (tra cui le sentenze n. 10031/2017, n. 7390/2018) ha confermato il principio secondo cui tra le "unità immobiliari censite nelle categorie catastali 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 ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale e cioè [...] immobili per se stessi utili o atti a produrre un reddito proprio, anche se utilizzati per le finalità istituzionali dell'ente titolare". Da tale esclusione non sono andate esenti neppure le aree scoperte: la Suprema Corte, con la recentissima sentenza del 12/04/2019, n. 10287, ha infatti ribadito che "sono assoggettate ad ICI, in quanto non classificabili nella categoria E, le aree scoperte di un terminal portuale utilizzate per svolgere l'attività pubblica portuale e le relative necessarie operazioni, in quanto 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" (conformemente si era già pronunciata in tal senso la Suprema Corte con le decisioni n. 10031 e 10032 del 2017).

LA LEGGE FINANZIARIA 2018 E LA CIRCOLARE 16/E DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 01.07.2019

L'ultimo intervento legislativo in materia è costituito dall'art. 1, comma 578 della l. 205/2017, la cui portata (ovvero, se si tratti di un'interpretazione autentica della normativa esistente o se costituisca una modifica legislativa) è oggetto di ampia discussione dopo che l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato, in data 01.07.2019, proprio la circolare n. 16/E.

Il suddetto comma 578 stabilisce che "a decorrere dal 1° gennaio 2020, le banchine e le aree scoperte dei porti di rilevanza economica nazionale e internazionale di compe-

tenza delle Autorità di sistema portuale di cui all'allegato A annesso alla legge 28 gennaio 1994, n. 84, adibite alle operazioni e ai servizi portuali di cui al comma 1 dell'articolo 16 della medesima legge, le connesse infrastrutture stradali e ferroviarie, nonché i depositi ivi ubicati strettamente funzionali alle suddette operazioni e servizi portuali, costituiscono immobili a destinazione particolare, da censire in catasto nella categoria E/1, anche se affidati in concessione a privati. Sono parimenti censite nella categoria E/1 le banchine e le aree scoperte dei medesimi porti adibite al servizio passeggeri, compresi i crocieristi. Ai fini della sussistenza del requisito della stretta funzionalità dei depositi, diversi da quelli doganali, alle operazioni e ai servizi portuali di cui al presente comma, si fa riferimento alle autorizzazioni rilasciate dalla competente Autorità di sistema portuale ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della citata legge n. 84 del 1994".

In sostanza, la norma ha chiarito che, a decorrere dal 1° gennaio 2020, le banchine e le aree scoperte, anche se in concessione a privati, saranno esenti dall'imposta locale a condizione che:

- appartengano ad un porto (inteso fisicamente come l'area perimetrata dal Piano Regolatore Portuale (PRP) di cui all'art. 5 della menzionata legge n. 84 del 1994, ovvero, in assenza di PRP, dallo strumento di pianificazione portuale in vigore) di rilevanza nazionale ed internazionale di competenza dell'Autorità di sistema portuale e
- siano adibite alle operazioni e/o ai servizi portuali.

Al regime di esenzione accedono altresì le connesse infrastrutture stradali e ferroviarie, nonché i depositi ivi ubicati (diversi da quelli doganali), a patto che siano "strettamente funzionali alle suddette operazioni e servizi portuali", riconducendo il concetto di "stretta funzionalità" alle autorizzazioni ex art. 16 co. 3 l. 84/94. La riconducibilità dell'uso di tali fabbricati alle operazioni o servizi portuali verrà dichiarata dal contribuente tramite c.d. autocertificazione (come da art. 1 comma 579, l. 205/2017).

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto, con la recentissima circolare summenzionata, che tale norma non si configuri come "norma di interpretazione autentica", e che essa abbia quindi "introdotto sostanziali modifiche al pregresso quadro normativo generale di riferimento". Tali considerazioni implicano che, secondo l'interpretazione dell'AdE, prima dell'entrata in vigore della suddetta legge non potranno essere considerate esenti dal tributo neanche le aree scoperte aventi le suddette caratteristiche, con ogni implicazione sui numerosi procedimenti tributari già in corso.

La normativa prevede altresì una procedura di variazione dell'accatastamento sulla base dei nuovi parametri normativi per i beni che non siano di nuova costruzione: ai sensi del comma 580, i fabbricati in costruzione nel 2019, infatti, non godono delle previsioni stabilite dal comma 578, ma seguono i canoni di accatastamento in vigore (ferma restando la possibilità di presentare successivamente una dichiarazione di revisione da parte del contribuente ed essendo comunque prevista una revisione d'ufficio da parte degli Uffici Provinciali-Territorio competenti dell'Agenzia entro il 31.03.2020).

CONCLUSIONI

Il tema dell'assoggettabilità dei beni demaniali alle imposte tributarie locali è particolarmente complesso e foriero di difficoltà interpretative ed applicative.

Il criterio di "stretta funzionalità" dei beni non è univoco, soprattutto laddove tali beni presentino comunque "autonomia funzionale e reddituale" non esclusivamente riconducibile allo svolgimento delle operazioni e dei servizi portuali. Restano peraltro esclusi dall'esenzione tutti i beni presenti in aree demaniali pertinenti a porti che non siano "di rilevanza economica nazionale e internazionale di competenza delle Autorità di sistema portuale", creando una disparità di trattamento tra beni del tutto identici per ca-

ratteristiche e finalità. Nella circolare, l'Agenzia delle Entrate rileva come resterebbero esclusi dall'esenzione beni pur presenti nell'area portuale ma non funzionali all'esercizio delle operazioni e dei servizi quali "gli immobili destinati alla residenza di persone (abitazioni, foresterie, alberghi, ostelli, ecc.) [...], gli uffici pubblici o privati, [...] e i capannoni per la costruzione e la manutenzione delle navi, dei natanti e di ogni altro mezzo o impianto operante nell'ambito portuale, gli autosilos ed i parcheggi a raso destinati ad uso commerciale o ad altri usi non strettamente funzionali alle operazioni e ai servizi portuali", con ogni conseguenza sulle posizioni dei concessionari delle aree demaniali marittime.

La portata dell'esenzione di cui alla l. 205/2017, per come interpretata dalla circolare 16/E, rischia di avere un duplice effetto: da un lato, infatti, sembra costituire un diaframma rispetto alla normativa oggi vigente, dettando un regime più puntuale per il periodo successivo al 01.01.2020.

Dall'altro, però, la previsione espressa circa l'esenzione per le banchine e le aree scoperte potrebbe indurre i Giudici che stanno attualmente valutando i (numerosi) ricorsi già pendenti ad inferire che, ai sensi della normativa oggi vigente, tali beni non siano esenti. Molto diversa, se non opposta, sarebbe la portata dell'intervento legislativo qualora le si attribuisse carattere interpretativo piuttosto che abrogativo: in quel caso, infatti, la formulazione dei commi 579 ss. dell'art. 1 l.205/2017 costituirebbe una mera specificazione della normativa oggi vigente, con ogni positivo riflesso sui ricorsi attualmente pendenti avanti le Corti tributarie di merito.

CONTATTI
info@lcalex.it

