

CIRCOLARE N. 41/E



*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 21 aprile 2008

OGGETTO: Disciplina fiscale delle Autorità Portuali – Articolo 1, commi 992 e 993, della legge 27 dicembre 2006, n. 296

INDICE

PREMESSA	3
1 REALIZZAZIONE DI OPERE IN PORTI GIÀ ESISTENTI.....	3
2 ATTI DI CONCESSIONE DEMANIALE DELLE AUTORITÀ PORTUALI.....	4
2.1 <i>Gestione del contenzioso pendente</i>	7

PREMESSA

La presente circolare illustra le modifiche alla disciplina fiscale delle Autorità portuali recate dalle disposizioni contenute nell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007).

I commi da 989 a 993 della predetta legge contengono disposizioni, non solo di carattere fiscale, che mirano al rilancio e al recupero di competitività dei porti italiani, da un lato intervenendo sul regime giuridico delle autorità portuali con l'obiettivo di attribuire alle stesse maggiore autonomia finanziaria ed efficienza gestionale, dall'altra dando impulso alle opere di ampliamento, ristrutturazione ed ammodernamento delle strutture portuali.

Di seguito sono commentati i commi 992 e 993, che contengono disposizioni di carattere prettamente fiscale. Come evidenziato nella relazione tecnica al disegno di legge dette disposizioni, prima contenute nei commi 9 e 10 dell'art. 136 del disegno di legge, hanno natura interpretativa e sono finalizzate, altresì, a *“ridurre il contenzioso esistente”*.

1 REALIZZAZIONE DI OPERE IN PORTI GIÀ ESISTENTI

L'articolo 1, comma 992, della legge finanziaria 2007 prevede che *“la realizzazione in porti già esistenti di opere previste nel piano regolatore portuale e nelle relative varianti, ovvero qualificate come adeguamenti tecnico-funzionali sono da intendersi quali attività di ampliamento, ammodernamento e riqualificazione”* dei porti medesimi, ai sensi dell'articolo 3, comma 13, del decreto-legge 27 aprile 1990, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 giugno 1990, n. 165.

Tale ultima disposizione, a sua volta, aveva previsto che *“tra i servizi prestati nei porti, aeroporti, autoporti e negli scali ferroviari di confine riflettenti direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto - ai quali si applica il regime di non imponibilità dei servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali ai*

sensi dell'art. 9, comma 1, n. 6) del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 – *si intendono compresi anche quelli di rifacimento, completamento, ampliamento, ammodernamento, ristrutturazione e riqualificazione degli impianti già esistenti, pur se tali opere vengono dislocate, all'interno dei predetti luoghi, in sede diversa dalla precedente ...*".

Con risoluzione n. 247/E del 23 luglio 2002, l'Agenzia delle entrate, dopo aver evidenziato come la richiamata disposizione rechi una interpretazione autentica dell'art. 9 del D.P.R. n. 633 del 1972, aveva precisato che, stante il tenore letterale della norma, potevano fruire del regime di non imponibilità ai fini IVA solo le prestazioni di servizi riferite a beni collocati nel perimetro del porto destinate di fatto a consentire un incremento degli scambi internazionali.

La norma introdotta dalla legge finanziaria 2007 chiarisce ulteriormente la portata della disposizione contenuta nell'articolo 3, comma 13, del decreto-legge n. 90 del 1990, riconoscendo il regime di non imponibilità ai fini IVA alle prestazioni relative ad opere realizzate nelle preesistenti aree portuali e relative adiacenze, a condizione che siano previste nel piano regolatore portuale e nelle eventuali varianti e che siano qualificate come opere di adeguamento tecnico-funzionale della struttura portuale esistente.

La disposizione, come si evince dalla sua formulazione e come accennato nella premessa, ha carattere interpretativo ed è finalizzata, tra l'altro, a ridurre il contenzioso esistente in materia.

2 ATTI DI CONCESSIONE DEMANIALE DELLE AUTORITÀ PORTUALI

Il comma 993 della legge finanziaria 2007 prevede che *“gli atti di concessione demaniale rilasciati dalle autorità portuali, in ragione della natura giuridica di enti pubblici non economici delle autorità medesime, restano assoggettati alla sola imposta proporzionale di registro ed i relativi canoni non costituiscono corrispettivi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ...”*.

Le Autorità portuali, istituite con legge 28 gennaio 1994, n. 84, sono preposte alle funzioni di indirizzo, programmazione, coordinamento, promozione e controllo delle operazioni portuali, nonché delle altre attività commerciali ed industriali esercitate nei porti.

In particolare, come segnalato dal Consiglio di Stato con il parere n. 1641, reso dalla Sezione Terza in data 9 luglio 2002, l'articolo 6, comma 1, della citata legge n. 84 attribuisce alle Autorità portuali una serie di compiti riguardanti prevalentemente attività di supervisione e controllo sul corretto funzionamento del porto e delle sue strutture operative, attività implicanti l'esercizio di poteri autoritativi che assumono una connotazione di carattere pubblicistico.

Tenuto conto dell'oggetto principale dell'attività svolta, a detti enti è stata riconosciuta la natura di enti non commerciali, con la conseguente applicabilità nei loro confronti, ai fini delle imposte sui redditi, delle disposizioni recate dal Titolo II, Capo III, del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e, ai fini IVA, dell'art. 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

In particolare, ai sensi del richiamato articolo 4, quarto comma, del DPR n. 633 del 1972, le Autorità portuali, quali enti non commerciali sono soggetti passivi di imposta ai fini dell'IVA solo per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di attività commerciali.

Ciò posto, la disposizione della legge finanziaria in commento è intervenuta per chiarire la natura giuridica di enti pubblici non economici delle Autorità portuali e il trattamento fiscale dell'attività di gestione dei beni demaniali portuali. Sotto tale ultimo profilo, la norma prevede che gli introiti derivanti dagli atti di concessione di detti beni, affidati ai singoli operatori, non costituiscono corrispettivi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; ciò in quanto, evidentemente, la concessione di beni demaniali costituisce atto che le Autorità portuali compiono in veste di pubblica autorità.

Ai sensi della norma in commento i canoni demaniali introitati dalle Autorità portuali istituite con la legge n. 84 del 1994 non sono rilevanti ai fini IVA e gli atti di concessione demaniale sono assoggettati all'imposta proporzionale di registro.

Le conclusioni sin qui esposte in merito alla portata della disposizione dell'articolo 1, comma 993, della legge finanziaria 2007 sono coerenti con i principi affermati nella sentenza della Corte di giustizia delle Comunità europee relativa alla causa C-174/06. In tale sentenza la Corte, con riferimento agli enti preesistenti alle Autorità portuali (nello specifico il Consorzio autonomo del Porto di Genova) e tenuto conto della differente natura commerciale degli stessi, ha affermato la rilevanza ai fini IVA, alla stregua delle locazioni di immobili esenti, dei rapporti giuridici nell'ambito dei quali l'ente concede il diritto ad occupare ed utilizzare zone del demanio marittimo.

La Corte di giustizia, tuttavia, nella medesima sentenza ha ribadito il principio, contenuto nell'articolo 4, paragrafo 5, della Direttiva IVA, della irrilevanza ai fini dell'imposta degli atti posti in essere dagli enti pubblici non economici in veste di pubblica autorità, come nella fattispecie disciplinata dal comma 993 in esame.

L'esclusione delle attività di gestione dei beni demaniali dal presupposto dell'IVA, fondata sulla natura giuridica di enti pubblici non economici delle Autorità portuali e sulla natura non commerciale dell'attività svolta nell'esercizio di funzioni statali, porta a ritenere – anche per esigenze di simmetria – che la medesima attività non sia neppure produttiva di reddito di impresa.

I beni demaniali del porto, pertanto, rilevano ai fini dell'imposizione sul reddito, come beni relativi all'attività istituzionale dell'Autorità portuale, con la conseguenza che i canoni pattuiti a fronte della concessione degli stessi, si configurano quali redditi di natura fondiaria.

2.1 Gestione del contenzioso pendente

Il secondo periodo del comma 993 stabilisce che *“Gli atti impositivi o sanzionatori fondati sull’applicazione dell’imposta sul valore aggiunto ai canoni demaniali marittimi introitati dalle autorità portuali perdono efficacia ed i relativi procedimenti tributari si estinguono”*.

Conseguentemente si invitano gli uffici dell’Agenzia a riesaminare caso per caso il contenzioso pendente in materia, in base alle istruzioni di cui alla presente circolare e, se del caso, a provvedere al relativo abbandono, sempre che non siano sostenibili altre questioni.

In caso di abbandono, gli uffici depositano presso la segreteria della Commissione tributaria richiesta di estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere ai sensi del citato comma 993 dell’art. 1 della legge n. 296 del 2006 e dell’art. 46 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Si precisa che va chiesta la compensazione delle spese di lite, ai sensi del comma 3 del citato art. 46, in base al quale le spese del giudizio estinto in caso di cessazione della materia del contendere *“restano a carico della parte che le ha anticipate”*. Detta disposizione, infatti, anche a seguito della parziale dichiarazione di incostituzionalità, di cui alla sentenza della Corte costituzionale n. 274 del 12 luglio 2005, resta in vigore per le ipotesi di definizione delle pendenze tributarie previste dalla legge, cui sembra riconducibile, con interpretazione estensiva, la fattispecie in esame.

In caso di deposito di sentenza sfavorevole all’Agenzia delle entrate, gli uffici rinunciano alla pretesa erariale prestando acquiescenza alla sentenza stessa.

Per i giudizi pendenti in sede di legittimità, gli uffici chiedono all’Avvocatura generale l’abbandono degli stessi secondo le modalità di rito.

Si ritiene, infine, che la disposizione in commento, che prevede la perdita di efficacia degli atti impositivi o sanzionatori fondati sull’applicazione dell’imposta sul valore aggiunto ai canoni demaniali marittimi e l’estinzione dei

relativi procedimenti tributari, non può trovare applicazione nei casi in cui sia intervenuta pronuncia giurisdizionale passata in giudicato.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente circolare vengano applicati con uniformità.