CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 12-11-2010 N° 22975

IVA – canoni concessori di aree e fabbricati siti sul suolo demaniale – assoggettabilità ad IVA – esenzione

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

22975 10

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Donato	PLENTEDA	Presidente
Dott. Giuseppe Vito A	MAGNO	Consigliere
Dott. Giovanni	GIACALONE	Consigliere
Dott. Antonio	GRECO	Cons. Rel.
Dott. Mario	BERTUZZI	Consigliere

174

R.G.N. 440/06

Cron. 22975

Rep.

Ud. 21/06/10

IVA - consorzi autonomi dei porti - concessione di immobili del demanio marittimo - locazione - esen

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la quale è elettivamente domiciliata in Roma in via dei Portoghesi n. 12;

1982/10

- ricorrente -

contro

[redacted] spa, in persona del Direttore generale pro tempore, rappresentata e difesa dall'avv. [redacted] ed elettivamente domiciliata in Roma presso l'avv. [redacted] in via [redacted]

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della [redacted] n. 133/25/05, depositata il 17 maggio 2005.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 21 giugno 2010 dal Relatore Cons. Antonio Greco;

udito l'avv. [redacted] per la controricorrente;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Federico Sorrentino, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La [redacted] spa impugnò nel 1998 l'avviso di rettifica dell'IVA dovuta per l'anno 1992 per aver "effettuato acquisti di merce senza fattura e/o ricevuto prestazioni di servizi senza fattura..., senza effettuare la relativa regolarizzazione prevista dall'art. 41", quinto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, acquisti o servizi consistiti nella locazione, concessa dai Consorzi autonomi dei porti di [redacted] e di [redacted] di aree di parcheggio autoveicoli e sosta container in attesa d'imbarco, nonché di fabbricati per uffici e depositi, siti tutti su suolo demaniale, senza che i corrispettivi fossero assoggettati ad IVA. Assumeva la società contribuente che i canoni erano riscossi dai Consorzi in luogo dello Stato e non per il conseguimento di fini di lucro, sicché, non ricorrendo esercizio di attività imprenditoriale, non potevano essere assoggettati all'imposta.

Con successivo ricorso del 2001 la [redacted] impugnava la cartella esattoriale portante l'intero carico derivante dal detto accertamento, deducendo tra l'altro che il cessionario di un bene o il destinatario di un servizio è obbligato a rimediare alle mancanze dell'emittente in ordine all'individuazione dell'atto negoziale ed alla notizia di dati fiscalmente rilevanti, ma non anche in ordine alla qualificazione giuridica dell'atto negoziale che dà luogo al tributo.

Il giudice di primo grado, riuniti i ricorsi, riteneva soggetti ad IVA i canoni pagati per la concessione di aree portuali, dichiarando inammissibile il motivo concernente l'insussistenza a carico della ricorrente dell'obbligo di regolarizzazione ai sensi dell'art. 41 del d.P.R. n. 633 del 1972, come inteso dall'Ufficio finanziario, perché proposto in sede di impugnazione della cartella, e non dell'avviso, e perciò per un verso tardivo, e per altro verso nuovo.

La Commissione tributaria regionale della [redacted] accogliendo l'appello della società contribuente, ha dichiarato illegittima la pretesa tributaria, disponendo il rimborso della somma versata.

Ha infatti anzitutto ritenuto che la deduzione, formulata nel giudizio di impugnazione della cartella, relativa

all'insussistenza a carico della cessionaria dell'obbligo di regolarizzazione delle fatture non dovesse essere considerata una domanda nuova, ma l'ampliamento e la specificazione della domanda, avanzata in sede di impugnazione dell'avviso di rettifica, di "annullamento dell'accertamento in quanto il tributo non era dovuto". Nel merito, ha ritenuto che la norma dell'art. 41 del d.P.R. n. 633 del 1972 non faccia nascere "in capo ai cessionari o ai prestatori di servizi l'obbligo di verificare se alla cessione sia stata attribuita l'esatta qualificazione giuridica del rapporto che ha dato luogo all'emissione della fattura", e quindi un'applicazione eventualmente errata del tributo, essendo ciò rimesso al soggetto cui la legge fa carico di emettere il documento cartolare, il quale ha tutti gli elementi per pervenire ad un esatto inquadramento giuridico.

Pertanto, pur ritenendo le dette operazioni normali prestazioni di servizi, come tali soggette ad imposizione, considerato che l'accertamento non era stato compiuto nei confronti del prestatore-emittente della fattura, e cioè l'Autorità portuale, ma in capo al cessionario ricevente la fattura, il quale non aveva l'onere di modificare la qualificazione giuridica del rapporto, il gravame andava accolto, superandosi così "ogni esigenza di approfondimento circa l'eccepita natura giuridica dell'attività svolta dalle Autorità portuali istituite con la legge 28 gennaio 2004, n. 84, che peraltro" la Corte di cassazione inclina a ritenere rientrante nel campo applicativo dell'IVA.

Avverso la decisione l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi.

La [redacted]spa resiste con controricorso, illustrato con successiva memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo l'amministrazione ricorrente si duole dell'integrale accoglimento dell'appello, ed in particolare del rilievo concernente la mancanza di motivazione in ordine all'annullamento dell'atto di rettifica, che non aveva motivo di essere accolto, essendo stata motivata la sentenza solo in relazione all'accoglimento del motivo concernente l'obbligo di

regolarizzazione delle fatture, proposto nel giudizio riguardante la cartella.

Con il secondo motivo, denunciando violazione dell'art. 19 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 546, e dell'art. 324 cod. proc. civ., deduce l'inammissibilità della questione concernente l'inesistenza dell'obbligo di regolarizzazione, perché riguardante l'avviso di rettifica, inammissibilità peraltro dichiarata in primo grado con statuizione non impugnata e pertanto divenuta definitiva.

Con la terza censura, si duole della novità del motivo concernente l'inesistenza dell'obbligo di regolarizzazione, insuscettibile di essere compreso nella generale domanda di annullamento, comune a tutti i ricorsi tributari, e non configurabile come precisazione dei motivi di ricorso imperniati sul carattere non commerciale dell'attività e della sua conseguente esclusione dall'ambito dell'IVA.

Il ricorso, i cui motivi vanno esaminati congiuntamente in quanto strettamente connessi, legati come sono all'originaria negazione della soggezione all'imposta sul valore aggiunto dei canoni corrisposti ai Consorzi autonomi dei porti per l'occupazione e l'uso di beni immobili del demanio marittimo, è infondato.

Il Collegio anzitutto osserva che nella specie nessuna rilevanza, ai fini di escludere l'imponibilità delle operazioni, può essere riconosciuta a quanto stabilito dall'art. 1, comma 993, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, che ha espressamente escluso l'imponibilità i.v.a. delle concessioni sul demanio marittimo, sia perché tale esenzione non viene estesa a precedenti rapporti, sia, soprattutto, perché la stessa viene riconosciuta soltanto a favore delle concessioni rilasciate dalle Autorità Portuali, istituite con l'art. 6 della legge 28 gennaio 1994, n. 84, in espressa considerazione della loro natura di enti pubblici non economici, laddove, nella specie, le amministrazioni concedenti, i Consorzi autonomi dei porti di [redacted] e di [redacted], sono (erano) enti pubblici economici (Cass. n. 10097 del 2001).

Il regime di esenzione discende, infatti, dalla pronuncia pregiudiziale dei Giudici comunitari, di cui *infra*, la cui applicazione comporta il rigetto del ricorso, con assorbimento

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

delle questioni, dipendenti, concernenti gli adempimenti per l'applicazione dell'imposta, e previa correzione ed integrazione della motivazione in diritto della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ.

Come affermato da questa Corte, il rapporto di concessione di beni immobili del demanio marittimo, nell'ambito del quale un ente pubblico economico attribuisce ad un soggetto il diritto di occupare e usare, in modo anche esclusivo, il bene pubblico per una durata limitata e dietro corrispettivo, rientra nella nozione comunitaria di <<locazione di beni immobili>> (ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva 77/388/CEE, nell'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia CE con sentenza 25 ottobre 2007, in C-174/2006, pronunciata in via pregiudiziale, ai sensi dell'art. 234 del Trattato), senza che assuma alcun rilievo il regime giuridico di diritto amministrativo del procedimento e dell'atto conclusivo, previsto dall'ordinamento italiano. Conseguentemente, in forza dell'effetto vincolante per il giudice nazionale della pronuncia resa in sede di rinvio pregiudiziale, il suddetto rapporto di concessione di beni demaniali rientra nella esenzione prevista dall'art. 10, n. 8 del d.P.R. n. 633 del 1972 per la locazione di <<terreni>> ovvero di <<aree diverse da quelle di parcheggio di veicoli, per le quali gli strumenti urbanistici non prevedono la destinazione edificatoria>> (Cass. n. 6138 del 2009).

Il ricorso va pertanto rigettato.

La natura della questione, in relazione alla quale la giurisprudenza di riferimento ha preso corpo solo a seguito della pronuncia della Corte di giustizia, successiva all'introduzione del giudizio, consiglia di dichiarare compensate le spese del giudizio.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma il 21 giugno 2010.

Il Consigliere estensore
(Antonio Greco)

Il Presidente
(Donato Plenteda)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 12 NOV 2010
IL CANCELLIERE
Marcello Barabesi

IL CANCELLIERE
Marcello Barabesi