

**Risposta n. 29**

**OGGETTO:** Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Trattamento IVA applicabile ai diritti relativi alle spese di istruttoria per le autorizzazioni di accosto. Articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'Autorità portuale regionale (in prosieguo "Autorità") è un ente pubblico non economico dipendente dalla Regione Alfa ed è stato istituito, ai sensi dell'articolo 50 dello Statuto della medesima Regione, con legge regionale (...); tale ente ha competenze territoriali negli ambiti portuali di (...).

L'Autorità ha fatto presente di essere un ente dotato di autonomia tecnico-giuridica, organizzativa amministrativa e contabile, istituito per migliorare l'efficienza e l'efficacia nella gestione delle funzioni concernenti le suddette aree portuali. Tra dette funzioni sono ricomprese il rilascio e la gestione delle concessioni demaniali e ogni altra autorizzazione per l'utilizzo delle aree marittime in ambito portuale. Tra le autorizzazioni che vengono rilasciate dall'ente interpellante sono ricomprese anche quelle relative all'accosto di imbarcazioni/navi alle banchine portuali pubbliche non

assentite in concessione e destinate ai lavori nel porto X.

Al fine del rilascio delle autorizzazioni il Comitato Portuale Y, con propria delibera (...), ha determinato l'entità dei diritti di istruttoria da applicare per ogni domanda di accosto presentata dai vari operatori portuali, ai sensi dell'articolo 11 del decreto del Presidente della Repubblica n. 328 del 1952, recante il regolamento per l'esecuzione del Codice della Navigazione.

L'Autorità, altresì, ha rappresentato che nel corso del 2019 ha dato inizio a un'attività di natura commerciale in una delle banchine pubbliche del porto X denominata "banchina Beta", (...).

Presso detta banchina l'ente interpellante, da quanto emerge dall'istanza, oltre ad autorizzare l'accosto di unità navali fino a 70 metri, fornisce, altresì, ai richiedenti alcuni servizi funzionali ai lavori di manutenzione. Con proprio atto (...) il Comitato Portuale Y ha deliberato specifiche tariffe relative allo stazionamento in funzione della durata, che vengono regolarmente assoggettate ad IVA.

In ogni caso, l'Autorità, nell'ambito delle proprie attività istituzionali e dei poteri conferitegli con legge regionale, rilascia - fin dall'origine - concessioni e autorizzazioni per l'utilizzo degli spazi del demanio marittimo portuale a fronte delle quali introita diritti per le spese di istruttoria che, essendo dovuti a fronte di un'attività di carattere autoritativa da parte del medesimo ente nello svolgimento delle proprie funzioni pubblicistiche, non sono stati assoggettati all'IVA. L'Autorità chiede di conoscere il regime IVA applicabile ai predetti diritti relativi alle spese di istruttoria concernenti le autorizzazioni per l'accosto che vengono rilasciati presso la predetta "banchina Beta", dove viene effettuata dalla stessa la menzionata attività commerciale, fermo restando che le tariffe definite in funzione della durata dello stazionamento e le prestazioni di servizi fornite sono regolarmente assoggettate al tributo.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'Autorità interpellante - nel far presente che i diritti per le spese di istruttoria sono stati e vengono approvati dal Comitato Portuale Y (organo istituzionale dell'ente) in relazione alle domande di autorizzazione all'accosto e, quindi, nell'ambito di un'attività autorizzativa effettuata dal medesimo ente pubblico e ciò a prescindere dal rilascio del provvedimento di concessione/autorizzazione o rigetto della domanda - ritiene che i diritti per le spese di istruttoria relative alle domande di autorizzazioni all'accosto di imbarcazioni presso la "banchina Beta" debbano escludersi dall'ambito di applicazione dell'IVA, per carenza dei presupposti soggettivo e oggettivo di cui rispettivamente agli articoli 4 e 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Detta conclusione appare suffragata, a parere dell'ente, da quanto previsto dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 156 del 4 aprile 1990 nella quale è stata sancita la natura di tributo dei diritti di segreteria, a fronte di un'attività compiuta dall'ente pubblico nello svolgimento delle sue funzioni di diritto pubblico.

Viceversa, a parere dell'interpellante, le tariffe applicate in funzione della durata dello stazionamento presso la medesima banchina e le varie prestazioni di servizi ivi fornite, nell'ambito della specifica attività commerciale iniziata nel 2019, sono da ricomprendere nell'ambito applicativo dell'IVA.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 6, comma 5, della legge 28 gennaio 1994, n. 84, recante il riordino della legislazione in materia portuale, così come riformulato dal decreto legislativo 4 agosto 2016, n. 169 (che disciplina la riorganizzazione, razionalizzazione e semplificazione della disciplina concernente le Autorità portuali di cui alla citata legge n. 84 del 1994), prevede, tra l'altro, che "l'AdSP è un ente pubblico non economico di

rilevanza nazionale a ordinamento speciale ed è dotato di autonomia amministrativa, organizzativa, regolamentare, di bilancio e finanziaria. (...)"

L'articolo 18, comma 1, della menzionata legge n. 84, stabilisce, tra l'altro, che "L'Autorità di sistema portuale e, dove non istituita, ovvero prima del suo insediamento, l'organizzazione portuale o l'autorità marittima danno in concessione le aree demaniali e le banchine comprese nell'ambito portuale alle imprese di cui all'articolo 16, comma 3, per l'espletamento delle funzioni attinenti ad attività marittime e portuali. (...) . Le concessioni sono affidate, previa determinazione dei relativi canoni (...), sulla base di idonee forme di pubblicità, stabilite dal Ministro dei trasporti e della navigazione, di concerto con il Ministro delle finanze, con proprio decreto. (...)"

L'articolo 1, comma 993, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Legge Finanziaria per il 2007), ha stabilito 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".

Sul punto, la circolare n. 41 del 21 aprile 2008 ha precisato che, come segnalato dal Consiglio di Stato con il parere n. 1641, Terza Sezione, in data 9 luglio 2002, il citato articolo 6 della 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 che implicano l'esercizio di poteri autoritativi che assumono una connotazione di carattere pubblicistico.

La medesima circolare chiarisce che, in considerazione dell'oggetto principale dell'attività effettuata, alle Autorità portuali è stata riconosciuta la natura di "enti non commerciali" con la conseguente applicazione nei loro confronti, agli effetti dell'IVA, delle disposizioni contenute nell'articolo 4, quarto comma, del citato d.P.R. n. 633 del

1972.

Il citato articolo 4, quarto comma, prevede, tra l'altro, che per gli enti pubblici e privati "(...) che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (...), si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali. (...).

In sostanza, la stessa circolare n. 41/E ha precisato che la disposizione contenuta nella legge n. 296 del 2006 è intervenuta per chiarire sia la natura giuridica delle Autorità portuali quali enti pubblici non economici sia il trattamento fiscale ai fini dell'IVA dell'attività di gestione dei beni demaniali portuali prevedendo, al riguardo, la irrilevanza degli introiti derivanti dagli atti di concessione dei predetti beni, affidati ai singoli operatori; ciò in quanto, evidentemente, la concessione dei beni demaniali costituisce atto che le Autorità portuali compiono in veste di pubblica autorità.

In conclusione, ai sensi della disposizione contenuta nel comma 993 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006, i canoni demaniali introitati dalle Autorità portuali non sono rilevanti agli effetti dell'IVA, ma sono da assoggettare unicamente all'imposta proporzionale di registro.

Nella fattispecie prospettata dall'ente interpellante, al fine di valutare la rilevanza agli effetti dell'IVA dell'operazione di che trattasi - avente per oggetto i "diritti di segreteria per le spese di istruttoria" relativi alle richieste di autorizzazione all'accosto di imbarcazioni presso la "banchina Beta" - è necessario verificare se l'Autorità portuale concedente agisca nella veste di pubblica autorità ovvero in qualità di operatore economico privato.

Nell'ambito della determinazione del presupposto soggettivo, ai fini dell'IVA, per gli enti pubblici, si fa presente che l'articolo 13, paragrafo 1, della Direttiva CE n. 112 del 2006, stabilisce che "Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetto passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni".

Ad esclusione dei casi in cui il loro mancato assoggettamento all'imposta provocherebbe "distorsioni della concorrenza di una certa importanza".

Pertanto, l'esclusione dall'ambito applicativo dell'IVA opera unicamente nell'ipotesi che l'ente pubblico agisca nella sua veste pubblicistico-autoritativa e sempre che l'esclusione non comporti distorsioni di concorrenza di una certa rilevanza.

La Corte di Giustizia UE ha avuto modo di interpretare la predetta disposizione precisando che "le attività esercitate in quanto pubbliche autorità, (...) sono quelle svolte dagli enti pubblici nell'ambito del regime giuridico loro proprio, escluse le attività da essi svolte in base allo stesso regime in cui sono sottoposti gli operatori economici privati" (cfr. sentenza n. C-446/98 del 14 dicembre 2000).

In sostanza, in base a quanto prospettato dalla Corte di Giustizia, è necessario verificare se detta attività sia caratterizzata dall'esercizio di poteri di natura unilaterale e autoritativa o se si svolga sulla base di un rapporto pattizio, attraverso una disciplina che individui in via bilaterale le reciproche posizioni soggettive (cfr. risoluzioni n. 348/E del 2008 e n. 32/E del 2010).

Nella fattispecie in esame per stabilire se l'attività di rilascio di autorizzazioni o il loro diniego per l'accosto di imbarcazioni alla banchina sia effettuata dall'Autorità in veste autoritativa o, piuttosto, venga resa alla stregua di operatori economici privati, occorre far riferimento all'articolo 11 del D.P.R. n. 328 del 1952, secondo cui "le spese di istruttoria comprese quelle inerenti a visite, ricognizioni, ispezioni, consegne, le spese di ogni genere relative alla stipulazione, alla copiatura, alla registrazione delle licenze e degli atti di concessione, sono a carico del richiedente, il quale deve eseguire, all'atto della presentazione della domanda, un deposito in numerario presso la cassa dell'ufficio del compartimento, nella misura da questo stabilita."

Da quanto si evidenzia dalla citata normativa che disciplina la legislazione in materia portuale, si può affermare che l'attività affidata alle Autorità portuali, che si concretizza nel rilascio o diniego dell'autorizzazione all'attracco presso le banchine

pubbliche, si può configurare una attività di carattere autoritativo, senza alcuna incidenza sulla distorsione di concorrenza, considerata l'esclusività degli stessi enti nella gestione del demanio marittimo-portuale.

In tal senso, assume rilievo anche la sentenza n. 156 del 4 aprile 1990 con cui la Corte Costituzionale ha statuito che ai diritti di segreteria - essendo dovuti a fronte di un'attività compiuta dall'ente pubblico nello svolgimento delle sue funzioni di diritto pubblico - è concordemente attribuita natura di tributi. Al riguardo, la Corte ha avuto modo di precisare che il criterio distintivo della tassa (o più in generale del tributo) dal corrispettivo non è il carattere necessario o cogente dell'attività di pubblico potere per la quale è richiesta ai destinatari una prestazione pecuniaria, bensì il carattere di funzione pubblica (cfr. risoluzione n. 203/E del 5 agosto 2009).

Conseguentemente, considerato quanto stabilito dalla citata sentenza n. 156, che ha riconosciuto la natura tributaria ai diritti di segreteria dovuti a fronte di un'attività esercitata da un ente pubblico nello svolgimento delle sue funzioni di diritto pubblico, si è del parere che i diritti per le spese di istruttoria richiesti per l'attracco alla "banchina Beta" costituiscano delle entrate avente natura tributaria e non corrispettiva e, come tale, a fronte anche dell'attività autoritativa-pubblicistica effettuata dall'Autorità, gli stessi risultano esclusi dall'ambito applicativo dell'IVA per carenza dei presupposti impositivi, sia soggettivo sia oggettivo.

Per le medesime motivazioni non sono riconducibili nell'ambito applicativo dell'IVA le tariffe dovute per lo stazionamento, previste dall'articolo 4, comma 4, del decreto n. 115 del 2019 in quanto derivano, in ogni caso, dallo stesso provvedimento autorizzatorio, come si evince dal comma 1 del citato articolo 4 e rappresentano, in sostanza, i canoni versati per fruire dell'attracco in banchina.

Sono da assoggettare all'imposta, invece, tutte le prestazioni fornite dall'Autorità agli operatori e funzionali ai lavori di manutenzione, quali l'erogazione di acqua ed energia elettrica, ecc. che vengono rese nell'esercizio di un'attività commerciale, ai sensi dell'articolo 4 del citato d.P.R. n. 633 del 1972.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata dalla Direzione (...), viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**