

RISOLUZIONE N. 8/DF



Ministero
dell'Economia e delle Finanze

Roma, 16 dicembre 2020

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

Prot. 57975/2020

OGGETTO: Problematiche riguardanti l'applicazione dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPi) – Art. 38 del D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157 – Quesiti.

In merito alle problematiche di cui all'oggetto, sono stati chiesti alcuni chiarimenti circa il regime dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPi), di cui all'art. 38 del D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, istituita, a decorrere dall'anno 2020, in sostituzione di ogni altra imposizione immobiliare locale ordinaria sugli stessi manufatti.

In particolare, vengono formulati i seguenti quesiti, finalizzati:

- a) alla corretta individuazione del presupposto oggettivo e quindi alla delimitazione dell'ambito applicativo dell'imposta ai soli manufatti che rientrano nella definizione normativa di piattaforma marina;
- b) alla corretta individuazione degli elementi che compongono la piattaforma marina da considerare ai fini della determinazione della base imponibile;
- c) all'obbligo di presentare la dichiarazione ed in caso affermativo con quali modalità ed entro quali termini.

Al riguardo, sentito anche il Ministero dello Sviluppo Economico (MISE), il quale ha fornito, per la competenza, i propri pareri con e-mail del 10 novembre 2020, ore 13:54 e con nota prot. n. 29501 del 9 dicembre 2020, si fa presente quanto segue.

Per quanto concerne, innanzitutto, la problematica di cui alla **lettera a)**, occorre precisare che il comma 1 del citato art. 38, stabilisce che l'IMPi si applica sulla piattaforma marina, intendendosi per tale, per espressa dizione del Legislatore, *"la piattaforma con struttura emersa destinata alla coltivazione di idrocarburi e sita entro i limiti del mare territoriale come individuato dall'articolo 2 del Codice della Navigazione"*.

In merito, occorre puntualizzare che, come risulta dal sito istituzionale del Ministero dello Sviluppo Economico, (<https://unmig.mise.gov.it/index.php/it/dati/ricerca-e-coltivazione-di-idrocarburi/piattaforme-marine>), l'elenco delle **strutture marine** installate nell'offshore italiano comprende piattaforme con struttura emersa, teste pozzo sottomarine e unità galleggianti di stoccaggio temporaneo.

Emerge, quindi, che nel genere più ampio delle **strutture marine** rientrerebbero le seguenti specie:

1. piattaforme con struttura emersa;
2. teste pozzo sottomarine;
3. unità galleggianti di stoccaggio temporaneo.

Di conseguenza, l'IMPi trova applicazione, per espressa volontà del Legislatore, solo sulla prima categoria di strutture marine, e non anche sulle altre categorie, come precisato dal MISE nelle menzionate note, in cui si legge che *"per l'accezione dell'imposta in parola, non vanno invece ricomprese tra le piattaforme rigidamente collegate al fondo marino, tutte le unità galleggianti di stoccaggio temporaneo e tutte le teste pozzo sottomarine"*¹.

Per tali ragioni, quindi, sono da ritenersi escluse dall'IMPi le navi destinate allo stoccaggio degli idrocarburi estratti in quanto le stesse, essendo natanti iscritti nei registri navali e, pertanto, temporaneamente ancorati in modo non stabile al fondo marino, non sono in alcun modo riconducibili alla definizione di piattaforme marine ma rientrano nella diversa categoria delle unità galleggianti di stoccaggio temporaneo di cui al precedente punto 3.

In merito, si precisa altresì che nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanarsi di concerto con il Ministro dell'interno, il Ministro della difesa e con il Ministro dello sviluppo economico, in attuazione dell'art. 38, comma 4 del D. L. n. 124 del 2019 saranno individuati non solo i comuni ai quali spetterà il gettito, ma anche le singole piattaforme marine soggette ad imposizione, eliminando in tal modo eventuali problemi applicativi circa l'esatta individuazione del presupposto impositivo e superando così anche il problema delle navi di stoccaggio.

A ciò deve aggiungersi che a parere dell'istante, dal momento che il presupposto impositivo riguarda le piattaforme marine destinate alla coltivazione di idrocarburi, lo stesso non si realizza nel momento in cui, per qualsiasi ragione, si comunica formalmente al Ministero dello Sviluppo Economico la cessazione dell'attività estrattiva.

Al riguardo, si precisa che tale conclusione non può ritenersi condivisibile poiché l'IMPi si applica sulla piattaforma con struttura emersa destinata alla coltivazione di idrocarburi.

¹ <https://unmig.mise.gov.it/index.php/it/dati/ricerca-e-coltivazione-di-idrocarburi/piattaforme-marine>

Quindi, condizione necessaria e sufficiente ai fini dell'imponibilità a titolo di IMPI è la **destinazione** della struttura alla **coltivazione di idrocarburi** che è regolata dal titolo "concessione di coltivazione" al link <https://unmig.mise.gov.it/index.php/it/dati/ricerca-e-coltivazione-di-idrocarburi>.

Tale destinazione alla coltivazione, tra cui rientra anche l'attività di estrazione, persiste per tutta la durata della piattaforma marina fino alla sua dismissione che è regolata da una disciplina *ad hoc* (<https://unmig.mise.gov.it/index.php/it/dati/dismissione-mineraria-delle-piattaforme-marine>).

Occorre aggiungere che il MISE nella citata nota n. 29501 ha chiarito, proprio in relazione alla **"Determinazione del momento in cui la piattaforma cessa di essere soggetta all'imposta"**, che *"non possono essere condivise le considerazioni di ... secondo cui la destinazione di una piattaforma alla coltivazione di idrocarburi cesserebbe all'atto dell'esaurimento del giacimento, a prescindere dall'attivazione o dalla conclusione del procedimento per la relativa dismissione. Da un punto di vista tecnico-minerario infatti si ritiene che la piattaforma cessi di essere destinata alla coltivazione di idrocarburi una volta che tutti i pozzi afferenti o collegati alla medesima piattaforma marina siano stati chiusi minerariamente in base a quanto previsto dal D.M. del 15 febbraio 2019 di approvazione delle Linee guida per la dismissione mineraria delle piattaforme. A tal proposito si richiama, in particolare, l'art. 4 delle citate Linee guida in base al quale "1. Un pozzo sterile, o esaurito o comunque non utilizzabile, o non suscettibile di assicurare ulteriormente produzione in quantità commerciale deve essere chiuso secondo la procedura prevista dal decreto del Presidente della Repubblica 24 maggio 1979, n. 886, e dalle indicazioni del Ministero dello sviluppo economico. 2. Nell'ambito delle operazioni di chiusura mineraria di cui al comma precedente, la colonna di rivestimento, le colonne intermedie e la colonna di produzione devono essere rimosse al di sotto del fondo marino mediante taglio e recupero"*.

Per cui, l'assoggettamento a tassazione non può ritenersi limitato ai soli periodi in cui viene svolta l'attività estrattiva.

Passando all'esame del quesito di cui alla **lettera b)**, relativo alla corretta individuazione degli elementi che compongono la piattaforma marina da considerare ai fini della determinazione della base imponibile, si deve evidenziare che la norma di cui all'art. 38, comma 2 del D. L. n. 124 del 2019 prevede esclusivamente che *"La base imponibile è determinata in misura pari al valore calcolato ai sensi dell'articolo 5, comma 3, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, richiamato dall'articolo 13, comma 3, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214"*.

In merito, si deve altresì considerare che a norma dell'art. 1, comma 782, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 il rinvio all'art. 13, D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, deve intendersi riferito alle disposizioni della medesima legge n. 160 del 2019 sulla riforma dell'IMU.

Per effetto di tale rimando, quindi, per la determinazione del valore della base imponibile della fattispecie in esame trova applicazione il comma 746 dell'art. 1 della legge appena menzionata, il quale stabilisce che *"Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino al momento della richiesta dell'attribuzione della rendita il valore*

è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del comma 3 dell'articolo 7 del decreto-legge 11 luglio 1992, n. 333, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, applicando i coefficienti ivi previsti, da aggiornare con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze”.

Detta norma infatti richiama, sostanzialmente, quanto già fissato per l'IMU dall'art. 13, comma 3, del D. L. n. 201 del 2011, il quale per la determinazione della base imponibile di tali immobili, rimandava al valore determinato ai sensi dell'art. 5, comma 3 del D. Lgs. n. 504 del 1992, come disposto quindi nell'art. 38, comma 2 del D. L. n. 124 del 2019.

Pertanto, per espressa previsione normativa, è solo a questo valore contabile che si deve far riferimento per determinare la base imponibile delle piattaforme marine ai fini IMPi, senza la possibilità di scomputare la parte impiantistica. Ed inverso, diversamente da quanto sostenuto nel quesito, per le piattaforme marine soggette a IMPi non può ritenersi applicabile il disposto dell'art. 1, comma 21 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (cosiddetta norma sugli “imbullonati”) dal momento che tale disposizione riguarda esclusivamente il procedimento per la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E, mentre le piattaforme in esame non sono suscettibili di accatastamento.

Del resto, occorre evidenziare che l'art. 38, comma 2 del D. L. n. 124 del 2019 si limita a mutuare solo il riferimento al valore contabile come parametro per la determinazione della base imponibile dell'IMPi, senza voler con questo operare un totale rinvio alle disposizioni previste ai fini IMU per i fabbricati strumentali del gruppo catastale D privi di rendita.

In altre parole, se il Legislatore avesse voluto riferirsi anche al criterio di determinazione della rendita catastale di cui al citato comma 21, dell'art. 1 della legge n. 208 del 2015, avrebbe dovuto prevederlo espressamente, proprio in considerazione della circostanza che gli immobili in questione non sono suscettibili di accatastamento.

Al riguardo, il MISE proprio in merito alla **“Individuazione delle componenti che caratterizzano le piattaforme marine”**, nel concordare con la Scrivente circa la non applicabilità della norma sugli imbullonati di cui al comma 21, ha rilevato *“che da un punto di vista tecnico-minerario, in base alla normativa di settore ed in particolare in base ai principi di cui al D.P.R. 24 maggio 1979, n. 886 (art. 75) ed al D.M. 15 febbraio 2019 “Linee guida nazionali per la dismissione mineraria delle piattaforme per la coltivazione di idrocarburi in mare e delle infrastrutture connesse” (art. 2²), la parte impiantistica non può essere scomputata dal concetto di piattaforma che va quindi considerata, per l'utilizzo che ne è proprio, nella sua interezza (si ritiene quindi secondo l'ingombro superficiale massimo della sovrastruttura emersa)”*.

Passando al quesito di cui alla **lettera c)**, concernente l'obbligo dichiarativo nonché le modalità e il termine di presentazione della dichiarazione, occorre innanzitutto precisare che il comma 7 dell'art. 38 del D.

² Sovrastruttura: struttura di una piattaforma costituita da uno o più ponti su cui sono montati gli impianti di processo, le apparecchiature, i moduli alloggio e gli uffici.

L. n. 124 del 2019 stabilisce che *"Per quanto non espressamente previsto dal presente articolo, si applicano le disposizioni relative alla deducibilità in materia di imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e le altre disposizioni della medesima imposta, in quanto compatibili"*.

Per effetto quindi del già menzionato comma 782 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019, per quanto riguarda l'obbligo dichiarativo ai fini IMU, si deve far rinvio alla norma di cui all'art. 1, comma 769 della medesima legge, risultando tale disposizione relativa all'IMU non incompatibile col regime dell'IMPi, poiché la dichiarazione anche per questo tributo svolge la funzione di mettere a disposizione del comune le informazioni necessarie al fine del controllo dell'esatto adempimento del tributo stesso.

In merito, si ricorda che tale comma prevede che *"I soggetti passivi, ad eccezione di quelli di cui al comma 759, lettera g), devono presentare la dichiarazione o, in alternativa, trasmetterla in via telematica secondo le modalità approvate con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sentita l'Associazione nazionale dei comuni italiani (ANCI), entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta. La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta. Con il predetto decreto sono altresì disciplinati i casi in cui deve essere presentata la dichiarazione. Nelle more dell'entrata in vigore del decreto di cui al primo periodo, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello di dichiarazione di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 ottobre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 258 del 5 novembre 2012. ..."*.

In particolare, nelle istruzioni alla dichiarazione IMU viene chiarito che l'obbligo dichiarativo persiste comunque in tutti i casi in cui il comune non è in possesso delle informazioni necessarie per verificare il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria e tra le fattispecie maggiormente significative viene richiamato, tra gli altri, anche il caso del fabbricato classificabile nel gruppo catastale D, non iscritto in catasto, ovvero iscritto, ma senza attribuzione di rendita, interamente posseduto da imprese e distintamente contabilizzato per il quale sono stati contabilizzati costi aggiuntivi a quelli di acquisizione intendendosi per tali i costi ulteriori che possono essere sostenuti successivamente rispetto a quelli di acquisizione e che possono determinare una variazione, sia in aumento sia in diminuzione del valore contabile.

In siffatta ipotesi, la persistenza dell'obbligo dichiarativo è giustificata dal fatto che per tali immobili la base imponibile è rappresentata dal valore contabile che è un elemento non immediatamente conoscibile dal comune.

Per cui, essendo tale valore contabile il parametro per la quantificazione della base imponibile ai fini IMPi, si ritiene che per le medesime motivazioni occorre presentare la dichiarazione per il primo anno di tassazione per i manufatti in argomento, utilizzando il modello IMU attualmente disponibile e che negli anni successivi la dichiarazione dovrà essere presentata solo se si verificano variazioni rilevanti ai fini della

determinazione dell'imposta, come sopra precisato e chiarito nelle menzionate istruzioni alla dichiarazione IMU.

Occorre, altresì, evidenziare che l'obbligo dichiarativo deve essere assolto entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta e non entro 90 giorni dalla chiusura del periodo di imposta relativo alle imposte sui redditi, come riportato nel quesito.

Al riguardo occorre precisare che quest'ultimo riferimento temporale, sebbene presente nelle istruzioni sopra richiamate, tuttavia non è più attuale essendo stato modificato dalla normativa successivamente intervenuta.

Si deve, altresì, puntualizzare che in attesa della predisposizione del nuovo modello di dichiarazione IMU, come previsto dal comma 769 prima richiamato, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello di dichiarazione di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 ottobre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 258 del 5 novembre 2012.

In merito poi al soggetto destinatario della dichiarazione, si precisa che la stessa deve essere presentata al comune di riferimento, individuato con l'apposito decreto, cui spettano le somme di cui al comma 4 dell'art. 38 del D.L. n. 124 del 2019 e al quale è affidato, ai sensi del comma 7 del medesimo articolo, l'accertamento essendo la dichiarazione finalizzata proprio alla verifica dell'esatto adempimento dell'imposta da parte del contribuente.

Occorre, infine, aggiungere che nel modello citato sono rinvenibili tutte le informazioni e tutti i dati che devono essere riportati per l'esatta compilazione del modello dichiarativo e che, per eventuali informazioni aggiuntive, può essere utilizzato l'apposito spazio dedicato alla "*Annotazioni*".

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella
[Firmato digitalmente]