

RISOLUZIONE N. 3/DF



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

PROT. 24723

Roma, 1° giugno 2016

OGGETTO: Imposta municipale propria (IMU) – Imposta per i servizi indivisibili (TASI) – Piattaforme petrolifere installate nel mare territoriale – Sentenza della Corte di Cassazione n. 3618 del 24 febbraio 2016 – Art. 1, commi da 21 a 24, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità 2016) – Quesito.

Con il quesito in oggetto, l'Associazione in indirizzo ha chiesto di conoscere il parere della Scrivente in merito all'applicabilità dell'imposta municipale propria (IMU) alle piattaforme petrolifere a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 1, commi da 21 a 24, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità 2016), che ha introdotto nuovi criteri per l'individuazione della rendita catastale dei fabbricati iscrivibili nei gruppi catastali D ed E.

Le motivazioni da cui trae origine il quesito in esame scaturiscono dalla sentenza della Corte di Cassazione n. 3618 del 24 febbraio 2016 che ha ritenuto le piattaforme petrolifere assoggettabili all'imposta comunale sugli immobili (ICI), nonostante la loro allocazione nel mare territoriale.

In particolare, l'istante ha avanzato perplessità circa l'inquadramento della fattispecie effettuato dalla Suprema Corte sulla base di molteplici considerazioni, non da ultima quella relativa all'accatastabilità delle piattaforme petrolifere, dal momento che il mare territoriale non può essere descritto in catasto.

La stessa Associazione ha svolto altre considerazioni in ordine alla tassabilità dei manufatti in discorso anche alla luce della pronuncia della Corte di Cassazione attinenti non solo la soggettività attiva, ritenendo che in capo agli Enti locali difetti radicalmente il potere impositivo sul mare territoriale, ma anche l'oggetto dell'imposizione, nella considerazione, tra l'altro, che le piattaforme in esame non sono immobili ai fini civilistici e catastali.

Viene, altresì, rilevato nel quesito che la questione interessa attualmente nove Comuni della costa adriatica e della Sicilia che hanno emesso atti di accertamento con i quali è stato chiesto il pagamento prima dell'ICI e poi dell'IMU sulle piattaforme petrolifere.

In ordine a tale problematica, si è registrata finora la sola richiamata pronuncia della Corte di Cassazione n. 3618 del 2016, la quale ha affermato che *«Le piattaforme petrolifere sono soggette ad ICI e sono classificabili nella cat. D/7, stante la riconducibilità delle stesse al concetto di immobile ai fini civili e fiscali, alla loro suscettibilità di accatastamento ed a produrre un reddito proprio in quanto la redditività deve essere riferita allo svolgimento di attività imprenditoriale - industriale e non alla diretta produzione di un reddito da parte della struttura.*

In mancanza di rendita catastale, la base imponibile delle piattaforme, classificabili nella cat. D/7, è costituita dal valore di bilancio, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del D. L. 11 luglio 1992, n. 33, art. 6, comma 3», cioè in base al valore *"costituito dall'ammontare, al lordo delle quote di ammortamento che risulta dalle scritture contabili"».*

L'Associazione in indirizzo ritiene che le piattaforme petrolifere onnicomprensivamente considerate, quali complessi unitari e inscindibili univocamente caratterizzanti il ciclo produttivo riconnesso all'attività estrattiva degli idrocarburi, siano ricomprese nella nozione legislativa di *"macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo"*, recata dal citato art. 1, comma 21 della Legge n. 208 del 2015, e che tale caratteristica comporti l'esclusione dalla stima catastale delle piattaforme stesse.

Sulla base di tali premesse l'Associazione ha chiesto, per le annualità interessanti l'IMU a partire dal 2016, se e in quali termini possono essere applicate alle piattaforme petrolifere le richiamate disposizioni recate dall'art. 1, commi da 21 a 24, della legge di stabilità 2016.

Al riguardo, esaminata la fattispecie e sentita l'Agenzia delle Entrate per gli aspetti di competenza si deve focalizzare, in particolare, l'attenzione sul comma 21 dell'art. 1 della Legge di stabilità 2016, il quale prevede che *"A decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D e E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli*

elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo".

Si deve inoltre far presente che i nuovi criteri di determinazione della rendita catastale di detti immobili incidono sul calcolo della base imponibile non solo dell'IMU ma anche del tributo per i servizi indivisibili (TASI) in virtù dell'art. 1, comma 675, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, il quale stabilisce che per quest'ultimo tributo la base imponibile è quella dell'IMU.

In merito, si ricorda che per effetto del rinvio operato dal comma 3 dell'art. 13 del D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, all'art. 5, comma 3, del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, ai fini dell'IMU e della TASI, *"Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di 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..."* vale a dire secondo i valori contabili.

A questo proposito, occorre richiamare quanto espresso dalla Corte di Cassazione nella citata sentenza n. 3618 del 2016 secondo la quale le piattaforme petrolifere sono soggette ad ICI e sono classificabili nella cat. D/7, stante la riconducibilità delle stesse al concetto di immobile ai fini civili e fiscali nonché la loro suscettibilità di accatastamento. Secondo la Cassazione in mancanza di rendita catastale, la base imponibile delle piattaforme è costituita dal valore di bilancio.

Si deve altresì far presente che sulla questione concernente l'assoggettamento all'IMU delle piattaforme petrolifere il Governo ha risposto all'interrogazione n. 5-08070 del 2016 in cui è stato proprio chiesto se, alla luce della predetta sentenza e della normativa vigente, *"le piattaforme petrolifere italiane sono soggette o meno all'imposta..."* precisando che per quanto attiene l'assoggettabilità a IMU e ICI delle stesse, considerato anche che la sentenza di cui trattasi è di recente emanazione, sarà compito degli Uffici tecnici dell'Amministrazione finanziaria approfondire la problematica per proporre al Governo un'eventuale soluzione normativa.

Pertanto, non potendosi prescindere dall'indirizzo espresso nella risposta alla predetta interrogazione e in considerazione delle problematiche che concernono la predisposizione di un'eventuale disposizione normativa che regoli la peculiare fattispecie in oggetto, si forniscono le seguenti indicazioni di massima strettamente riferite alla richiesta di codesta Associazione.

Le piattaforme petrolifere situate nel mare territoriale presentano le caratteristiche di un immobile a destinazione speciale e particolare che le farebbero rientrare, quali impianti, in una delle categorie catastali dei gruppi D ed E per le quali, a partire dal 2016, sono stati dettati nuovi criteri per la determinazione della rendita di cui al citato comma 21 dell'art. 1 della legge di stabilità 2016, che

esclude dalla stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo. Tali criteri, si ricorda, sono stati poi illustrati nella circolare n. 2/E del 1° febbraio 2016 dell'Agenzia delle entrate.

Tuttavia, si deve considerare che, secondo le vigenti disposizioni normative che regolano il sistema catastale, i cespiti in argomento non sono oggetto di inventariazione negli atti del Catasto¹, poiché è "l'Istituto idrografico della Marina" e non "l'Amministrazione del catasto e dei servizi tecnici erariali" di cui alla legge 2 febbraio 1960, n. 68, l'Organo Cartografico dello Stato designato al rilievo sistematico dei mari italiani.

Si deve, inoltre, sottolineare che l'IMU, ai sensi dell'art. 13, comma 2, del D. L. n. 201 del 2011, ha per presupposto il possesso di immobili e a tali fini vengono espressamente richiamate "le definizioni di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504" il quale, per quanto qui di interesse, stabilisce che "a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano".

Facendo, quindi, la norma riferimento esplicito al catasto edilizio urbano, si deve concludere che per applicare i criteri di calcolo del valore contabile di cui al menzionato art. 5, comma 3, del D. Lgs. n. 504 del 1992 occorre uno specifico intervento normativo atto a consentire non solo il censimento delle costruzioni (dotate di autonomia funzionale e reddituale) site nel mare territoriale, anche con riferimento alla relativa delimitazione, georeferenziazione e riferibilità ad uno specifico Comune censuario ma anche l'ampliamento del presupposto impositivo dell'IMU e della TASI.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella

¹ A tale conclusione si giunge, in particolare, attraverso il combinato disposto dell'articolo 1 del regio decreto legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, in base al quale «...è disposta l'esecuzione a cura dello Stato per l'accatastamento generale dei fabbricati e delle altre costruzioni stabili non censite al catasto rustico...», e dell'art. 6 del testo unico delle leggi sul nuovo catasto dei terreni, approvato con regio decreto 8 ottobre 1931, n. 1572, laddove si dispone che «...la terminazione dei territori comunali sarà fatta per cura delle Amministrazioni comunali. La terminazione delle proprietà comprese nei singoli comuni sarà eseguita dai rispettivi possessori...», tenendo conto che la « terminazione » consiste nell'operazione di infissione nel suolo di « cippi » che materializzano un confine amministrativo o una proprietà da riferirsi nella mappa catastale, la quale non include le aree marine (l'Organo cartografico dello Stato, di cui alla legge 2 febbraio 1960, n. 68, competente al riguardo è l'Istituto Idrografico della Marina).

Sul tema occorre peraltro evidenziare che la circolare dell'Agenzia del Territorio n. 6/T del 30 novembre 2012, indicata dall'art. 1, comma 244, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, quale strumento di interpretazione autentica delle modalità di applicazione dell'art. 10 del regio decreto legge 13 aprile 1939, n. 652, ha previsto al paragrafo 3, che «...nella stima devono essere prese in considerazione solo quelle componenti che ricadono all'interno del perimetro delle unità immobiliari, rappresentato nelle planimetrie rese disponibili al catasto e redatte nel rispetto delle disposizioni regolanti la materia...». Di seguito, a titolo esemplificativo, la stessa circolare n. 6/T chiarisce che vanno prese in considerazione solo quelle componenti «...ricadenti nel mappale il quale rappresenta l'area occupata dall'unità immobiliare...». La rappresentazione di tali immobili nella mappa catastale «...è prevista solo se dette componenti sono ubicate nel territorio dello Stato, con esclusione di quelle poste nei fondali marini...».