

Risposta n. 72/2026

OGGETTO: Pagamento dell'imposta di registro per le concessioni demaniali marittime ai sensi dell'articolo 3, comma 16, del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95.

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

QUESITO

La Società istante (di seguito *Istante* o *Società*) chiede chiarimenti in ordine alla corretta applicazione dell'articolo 17, comma 3, del Testo unico dell'imposta di registro approvato con decreto del Presidente della Repubblica del 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR) e dell'articolo 3, comma 16, del decreto legge del 6 luglio 2012, n. 95.

Al riguardo l'*Istante* fa presente di essere una società in *house* interamente partecipata dal Comune di X (di seguito *Comune*), con scopo sociale di erogazione di servizi di interesse generale per conto dell'Amministrazione comunale, correlati

all'impiego e alla tutela di beni immobili pubblici, funzionali all'attuazione delle politiche sulla mobilità e sullo sviluppo economico, turistico e culturale del territorio.

Il sopra citato *Comune* si accinge ad assentire in favore della *Società* appositamente concessione demaniale marittima, avente ad oggetto spazi a mare e a terra costituenti il porto turistico di X, della durata di xx anni con canone concessorio annuo di euro xxx. Conseguentemente, ai sensi dell'articolo 5 della Tariffa, Parte I, allegata al TUR, la *Società* dovrà provvedere al pagamento dell'imposta di registro nella misura del 2 per cento sul canone complessivamente pattuito per tutta la durata della concessione.

L'*Istante* riporta il testo dell'articolo 3, comma 16, del decreto legge n. 95 del 2012, che ha esteso la portata applicativa del disposto dell'articolo 17, comma 3, del TUR, ai sensi del quale per i contratti di locazione di immobili urbani di durata pluriennale l'imposta può essere assolta sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno, alle «*concessioni di beni immobili appartenenti al demanio dello Stato, fermo restando quanto previsto dall'art. 57, comma 7 del medesimo decreto*».

Al riguardo la *Società* sostiene che il citato articolo 3, comma 16, del decreto legge n. 95 del 2012, assume rilievo anche nella fattispecie in esame, atteso che i porti (ai sensi degli articoli 822 c.c. e 28 cod. nav.) appartengono allo Stato e fanno parte del demanio pubblico (c.d. demanio portuale) e che sul regime proprietario di siffatti beni immobili non abbia inciso né il decreto legislativo n. 112 del 1998, mediante il quale lo Stato ha trasferito alle Amministrazioni regionali le funzioni amministrative sul demanio portuale, né le leggi regionali (nello specifico articolo 10 della legge regionale n. 13 del 1999) con le quali dette funzioni sono state ulteriormente trasferite dalle Regioni ai Comuni.

Per quanto sopra esposto la *Società* chiede se possa trovare applicazione l'imposta di registro sulla concessione demaniale rilasciata dal *Comune* nei modi e nei termini definiti dall'articolo 17, comma 3, del TUR secondo cui *«Per i contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale l'imposta può essere assolta sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto ovvero annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno»*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ribadisce che, in relazione ai beni immobili del demanio portuale, i Comuni agiscono in quanto subdelegati dallo Stato e tale subdelega, benché legittimi i Comuni ad adottare i relativi provvedimenti concessori, stante il trasferimento delle funzioni amministrative connesse alla gestione delle aree portuali nel senso indicato dall'articolo 105 del decreto legislativo n. 112 del 1998, non incide sul rapporto giuridico che si instaura con lo Stato, che rimane l'unico proprietario dei beni suddetti.

Pertanto, la *Società* ritiene poter provvedere al pagamento dell'imposta di registro sulla concessione demaniale rilasciata dal *Comune* nei modi e nei termini definiti dall'articolo 17, comma 3, del TUR, atteso il disposto dell'articolo 3, comma 16, del decreto legge n. 95 del 2012.

A supporto della soluzione prospettata vengono richiamate varie pronunce, quali la giurisprudenza amministrativa secondo cui *«non può ritenersi che il bene demaniale divenga parte del demanio del patrimonio giuridico dei Comuni per effetto della subdelega delle citate funzioni amministrative, che, come emerge chiaramente dal delineato quadro normativo, sono esercitate, pur con procedure articolate, per*

la concessione di un bene che resta demaniale, non potendo incidere sulla titolarità del bene la delega di funzioni amministrative per il suo uso (Cons. Stato, Sez.VI, 22 novembre 2013, n. 5532).».

Viene richiamata, altresì, la pronuncia della Suprema Corte del 9 settembre 2022, n. 26636 secondo cui *«L'art. 5, Parte Prima, della Tariffa allegata al d.P.R. 131/1986 (relativo alle locazioni) ha collocato nella relativa disciplina anche le "concessioni di beni demaniali, cessioni e surrogazioni relative", tanto che la giurisprudenza di questa Corte ha, da tempo, riconosciuto l'equiparazione, ai fini fiscali, della concessione di beni demaniali alla locazione di immobili (cfr. Cass. n. 15667/2004 che richiama Cass. 4857/1998)».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 3, comma 16, del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95, dispone che *«Le previsioni di cui all'articolo 17, comma 3 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 si applicano alle concessioni di beni immobili appartenenti al demanio dello Stato, fermo restando quanto previsto dall'articolo 57, comma 7, del medesimo decreto.».*

L'articolo 17, comma 3, del Testo unico dell'imposta di registro approvato con decreto legislativo 26 aprile 1986, n. 131, dispone che *«Per i contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale l'imposta può essere assolta sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto ovvero annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno...».*

L'articolo 57, comma 7, del TUR dispone che *«Nei contratti in cui è parte lo Stato, obbligata al pagamento dell'imposta è unicamente l'altra parte contraente, anche in deroga all'art. 8 della legge 27 luglio 1978, n. 392, sempreché non si tratti di imposta dovuta per atti presentati volontariamente per la registrazione dalle Amministrazioni dello Stato.»*.

Per quanto riguarda la base imponibile, l'articolo 45 del TUR (rubricato *«Concessioni e atti con amministrazioni dello Stato»*) dispone che *«Per gli atti concernenti le concessioni di cui all'art. 5 della parte prima della tariffa, nonché per gli atti portanti trasferimento di beni immobili o diritti reali immobiliari da o ad amministrazioni dello Stato, compresi gli organi dotati di personalità giuridica, con valore determinato dall'ufficio tecnico erariale in base a disposizioni di legge, la base imponibile è costituita rispettivamente dall'ammontare del canone ovvero da quello del corrispettivo pattuito.»*, mentre, con riferimento all'aliquota l'articolo 5 della Tariffa, parte prima, allegata allo stesso TUR dispone la percentuale pari al 2 per cento per il pagamento dell'imposta di registro sulle concessioni su beni demaniali.

Inoltre, dal punto di vista strettamente amministrativo, si rileva che il decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, (rubricato *«Conferimento di funzioni e compiti amministrativi dello Stato alle regioni ed agli enti locali, in attuazione del capo I della L. 15 marzo 1997, n. 59.»*), dispone all'articolo 105 (rubricato *«Funzioni conferite alle regioni e agli enti locali»*) *«1. Sono conferite alle regioni e agli enti locali tutte le funzioni non espressamente indicate negli articoli del presente capo e non attribuite alle autorità portuali dalla legge 28 gennaio 1994, n. 84, e successive modificazioni e integrazioni.*

2. Tra le funzioni di cui al comma 1 sono, in particolare, conferite alle regioni le funzioni relative: ...l) al rilascio di concessioni di beni del demanio della navigazione interna, del demanio marittimo e di zone del mare territoriale per finalità diverse da quelle di approvvigionamento di fonti di energia; tale conferimento non opera nei porti finalizzati alla difesa militare ed alla sicurezza dello Stato, nei porti di rilevanza economica internazionale e nazionale, nonché nelle aree di preminente interesse nazionale individuate con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 21 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 136 del 12 giugno 1996, e successive modificazioni. Nei porti di rilevanza economica regionale ed interregionale il conferimento decorre dal 1° gennaio 2002.».

La legge regionale Y del 28 aprile 1999, n. 13, (rubricata «*Disciplina delle funzioni in materia di difesa della costa, ripascimento degli arenili, protezione e osservazione dell'ambiente marino e costiero, demanio marittimo e porti.*»), dispone all'articolo 10 (rubricato «*Competenze dei Comuni*»): «1. Sono di competenza dei Comuni le funzioni relative:... b) al rilascio e rinnovo di concessioni di beni del demanio marittimo in ambito portuale a esclusione delle concessioni di cui all'articolo 8, comma 1 bis;... ».

Il predetto articolo 8 (rubricato «*Competenze della Regione*»), con l'introduzione del comma 1 bis (comma aggiunto dall'articolo 5 della legge regionale 31 luglio 2025, n. 14, con decorrenza dal 5 agosto 2025) dispone che: «*La Regione esercita le funzioni amministrative relative al rilascio, rinnovo, modificazione e revoca delle concessioni delle aree del demanio marittimo e di zone di mare territoriale per le attività di*

pesca e acquacoltura marittime, con esclusione delle attività di verifica e controllo di ottemperanza dell'atto che restano in capo ai Comuni.».

Al riguardo, si osserva che il Consiglio di Stato, con la sentenza del 22 novembre 2013, n. 5532, ha precisato che *«La previsione dell'apprestamento di opere da parte del concessionario di un'area demaniale marittima non è sufficiente a far individuare, come parte "a cui favore" si instaura il rapporto, il Comune che indice il bando per il rilascio della concessione. Le opere in questione, e la relativa convenzione, hanno infatti per oggetto comunque e anzitutto il bene demaniale ed è la concessione d'uso del bene che determina il contenuto proprio del rapporto giuridico ed individua lo Stato, proprietario del bene, come parte di tale rapporto; ne deriva che la convenzione, che pure impegni il concessionario nei confronti del Comune, è accessiva al rapporto concessorio e non viceversa; se non si desse luogo alla concessione del bene non vi sarebbe infatti alcuna ragione per convenire l'eventuale, connessa esecuzione di interventi sul bene stesso.*

In riferimento a quanto sopra si richiama la costante giurisprudenza della Corte Costituzionale, per la quale le competenze regionali in ordine al demanio marittimo non possono incidere sulle facoltà che spettano allo Stato in quanto proprietario, le quali precedono logicamente la ripartizione delle competenze (per tutte: sentenza n. 370 del 2008), venendo con ciò ribadita la essenziale e prioritaria rilevanza della proprietà demaniale dei beni.

Ciò è confermato dalla disciplina del procedimento di concessione posta con la legge regionale 4 novembre 2002, n. 33 (Testo unico delle leggi regionali in materia di turismo), per la quale ai Comuni è trasferita la "funzione amministrativa per il rilascio, il rinnovo e ogni modificazione inerente alle concessioni demaniali marittime" (art. 46)...

Su questa base risulta corretta l'affermazione del primo giudice per cui non può ritenersi che il bene demaniale divenga parte del patrimonio giuridico dei comuni per effetto della subdelega delle citate funzioni amministrative, che, come emerge chiaramente dal delineato quadro normativo, sono esercitate, pur con procedure articolate, per la concessione di un bene che resta demaniale, non potendo incidere sulla titolarità del bene la delega di funzioni amministrative per il suo uso.».

Con sentenza del 26 marzo 2025, n. 7996, la Corte di Cassazione - nell'ambito di un contenzioso instaurato da un'Autorità di sistema portuale in relazione a una concessione di un'area del demanio portuale stipulata prima dell'entrata in vigore del d.l. n. 95 del 2012 - ha precisato innanzitutto che la concessione stipulata da tale Autorità è *«riconducibile ad un rapporto amministrativo di concessione e non ad un rapporto privatistico di locazione»*, per poi affermare la portata innovativa dell'articolo 3, comma 16, di detto decreto: *«L'art. 3, comma 16, del D.L. n. 95 del 2012 ha esteso l'applicazione dell'art. 17, terzo comma, del D.P.R. n. 131 alle concessioni di beni immobili appartenenti al demanio dello Stato, fermo restando quanto previsto dall'art. 57, settimo comma; la norma è di carattere finanziario e non di interpretazione autentica, come rilevano sia i lavori preparatori sia la lettera della disposizione. La stessa, quindi, si applica solo per il futuro, e non rileva, quindi, nel caso in giudizio in quanto il contratto di concessione è antecedente all'entrata in vigore della norma»*.

Nella richiamata pronuncia, al fine di delineare l'applicabilità del più volte citato articolo 3, comma 16, del d.l. n. 95 del 2012, quindi, la Corte di Cassazione attribuisce rilievo alla circostanza che il provvedimento sia riconducibile a un *"rapporto di amministrativo di concessione"* nel senso precisato dalle Sezioni Unite (cfr. ordinanza

n. 6019 del 25/03/2016), che abbia ad oggetto *"beni immobili appartenenti al demanio dello Stato"* e che la data del contratto di concessione non sia antecedente alla data di entrata in vigore della disposizione; diversamente non sembra attribuire rilevanza dirimente al fatto che parte del rapporto sia lo Stato o un diverso ente delegato delle funzioni amministrative relative ai beni dello Stato.

Ciò posto, alla luce del quadro normativo e giurisprudenziale sopra descritto e, in particolare, della recente pronuncia della Corte di Cassazione sopra richiamata, superando parzialmente quanto chiarito con la risposta ad interpello pubblicata del 28 maggio 2020, n. 157, si ritiene che alle concessioni amministrative aventi per oggetto *«beni immobili appartenenti al demanio dello Stato»*, è applicabile l'articolo 3, comma 16, del d.l. n. 95 del 2012, per cui è possibile assolvere l'imposta di registro sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto ovvero annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno.

Nel caso di specie, secondo quanto emerge dall'istanza e dalla documentazione allegata, il Comune di X, proprio in forza delle funzioni attribuite dalla citata legge regionale n. 13 del 1999, con *«Atto formale di concessione demaniale marittima»* ha concesso *«una zona del Pubblico Demanio Marittimo di mq..., di cui mq ...di specchio acqueo, per la costruzione e gestione, per un totale di anni..., di un porto turistico, costituente pubblico servizio locale di rilevanza economica affidato a BETA come da Deliberazione consiliare..., con annesse strutture turistico ricettive, commerciali, ludico-sportive e servizi.»* e il bene oggetto della concessione, il porto, appartiene allo Stato e fa parte del demanio pubblico.

Tanto premesso, trattandosi di concessione amministrativa avente ad oggetto beni immobili appartenenti al demanio dello Stato, si ritiene che alla concessione demaniale marittima avente ad oggetto spazi a mare e a terra costituenti il porto turistico di X, oggetto della presente istanza, sia applicabile la disposizione di cui all'articolo 3, comma 16, del d.l. n. 95 del 2012.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)