

Cassazione civile sez. trib., 25/09/2025, n. 26174

FATTI DI CAUSA

1. La GELPA Srl proponeva appello avverso la sentenza con la quale la Commissione tributaria provinciale di Catanzaro aveva rigettato il ricorso da essa proposto avverso l'atto di accertamento n. (4/1) del Comune di Soverato relativo ad IMU per le annualità 2010 e 2011 con riferimento ad uno stabilimento balneare insistente su area demaniale in concessione.
2. La CTR della Calabria rigettava il gravame, affermando che, in base all'art. 3 del D.Lgs. n. 504/1992 e all'art. 9 del D.Lgs. n. 23/2011, il soggetto passivo, in caso di concessione di aree demaniali, è il concessionario e che la contribuente non aveva fornito la prova della subconcessione mediante il deposito del relativo contratto pubblico, essendo la documentazione prodotta inutilizzabile allo scopo.
3. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione la GELPA Srl sulla base di tre motivi. La concessionaria CEC Srl Concessioni e Consulenze ha resistito con controricorso. Il Comune di Soverato non ha svolto difese.

In prossimità dell'adunanza camerale la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione di legge e falsa applicazione, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., degli artt. 45-bis cod. navigazione, 8 e 9 del D.Lgs. n. 23/2011, come autenticamente interpretato ai sensi dell'art. 18, comma 3, della L. n. 388/2000, e 3 del D.Lgs. n. 504/1992, per non aver la CTR ritenuto che, nell'ipotesi di subconcessione, il soggetto che esercita il diritto di godimento individuato nel sub-concessionario il quale, limitatamente al bene sub-concesso, ha il più ampio potere di godimento e di fruizione, subentrando nei diritti e doveri del concessionario, soprattutto in relazione al bene oggetto della subconcessione.
2. Con il secondo motivo la ricorrente rileva, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c., la contraddittorietà ed illogicità manifesta della sentenza in relazione ad un fatto decisivo per il giudizio, per non aver la CTR considerato che il Comune di Soverato aveva espressamente autorizzato la sub-concessione ed il contratto pubblico di affitto di ramo di azienda.
3. I due motivi, da trattarsi congiuntamente, siccome strettamente connessi, sono fondati.

La presente controversia pone la questione della soggettività passiva dell'ICI con riguardo al caso in cui il concessionario di aree demaniali, con l'autorizzazione preventiva dell'amministrazione concedente, abbia dato in subconcessione ad un terzo verso il corrispettivo di un canone una porzione di tali aree (con i manufatti ivi già edificati o ancora edificandi) per l'esercizio di attività strumentali e accessorie alla gestione del servizio pubblico affidato al concessionario.

La sub-concessione autorizzata, in modo espresso o tacito, comporta che il sub-concessionario sia obbligato a rispettare la destinazione dei servizi e delle attività date in sub-godimento.

Il sub-concessionario, secondo interpretazione dottrinale unanime, in effetti, non ha una titolarità sul bene differente da quella di competenza del concessionario.

Nel caso di specie, è applicabile l'art. 45-bis cod. nav. (quale introdotto dall'art. 2, comma 2, del D.L. 5 ottobre 1993, n. 400, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 1993, n. 494, e modificato dall'art. 10, comma 2, della legge 16 marzo 2001, n. 88, in materia di demanio marittimo), a tenore del quale: «Il concessionario previa autorizzazione dell'autorità competente, può affidare ad altri soggetti la gestione delle attività oggetto della concessione. Previa autorizzazione dell'autorità competente, può essere altresì affidata ad altri soggetti la gestione di attività secondarie nell'ambito della concessione».

Non è revocabile in dubbio che l'utilizzazione sia pure da parte di terzi del bene demaniale rientra nell'oggetto specifico dell'atto concessorio a monte, concernente facoltà e diritti attribuiti al concessionario originario. Ovviamente, per la stipula di una sub-concessione, il bene demaniale deve essere ricompreso nell'oggetto della concessione principale e deve essere destinato ad attività strumentali alla concessione marittima. In definitiva, la concessione e la sub-concessione sono convenzioni parallele e simmetriche, che hanno un oggetto parzialmente coincidente (nel senso che la seconda è limitata ad alcuni beni rispetto a quelli già compresi nella prima) ed intercorrono tra soggetti diversi (la prima, tra amministrazione concedente e concessionario; la seconda, tra concessionario e subconcessionario), ma sono avvinti da collegamento funzionale per il governo e l'attuazione del servizio pubblico.

Una volta introdotto il principio dell'equipollenza degli effetti reali o obbligatori della concessione su aree demaniali ai fini della soggettività passiva per l'ICI e l'IMU, se la concessione rileva quale autonomo titolo del presupposto di imposta, nulla preclude l'autonoma rilevanza impositiva di una concessione rilasciata dal concessionario in favore di un terzo, che consegue l'autonoma disponibilità del bene demaniale oggetto di subconcessione, sempre che quest'ultima sia consentita secondo la specifica fattispecie regolamentata.

Su tali premesse, considerando che anche la sub-concessione assentita dall'amministrazione concedente conferisce un diritto di natura reale o personale sulle aree e sugli edifici utilizzati per

la prestazione del servizio pubblico, si può ritenere, anche alla luce di un'interpretazione costituzionalmente ed europeisticamente orientata, che la soggettività passiva ai fini dell'ICI (come dell'IMU) per gli immobili affidati in godimento per la cogestione di un servizio pubblico compete solamente al subconcessionario e non anche al concessionario per l'intera durata del rapporto sub-concessorio.

Va, pertanto, ribadito, in tema di concessione di beni del demanio marittimo, che quanto all'ICI, all'IMU e alla cd. nuova IMU, la previsione normativa della soggettività passiva in capo al concessionario vale anche per il sub-concessionario, al quale il godimento dei beni demaniali, con l'assenso dell'amministrazione concedente, sia stato affidato dal concessionario per concorrere con quest'ultimo, nell'esercizio di attività ausiliarie, sussidiarie e complementari, alla gestione del medesimo servizio pubblico; atteso che, in tal modo, il sub-concessionario subentra nella medesima posizione del concessionario rispetto all'uso dei beni demaniali costituenti oggetto della precedente concessione e compartecipa, mediante l'utilizzo vincolato di tali beni, alla gestione del servizio pubblico affidato al concessionario, restando soggetto alla vigilanza della P.A. concedente, che ne ha valutato l'idoneità al subingresso (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 11006 del 27/04/2025).

Nel caso di specie, è evidente che la sentenza impugnata si è astenuta da ogni accertamento in fatto sulla natura e sulle caratteristiche del rapporto sub-concessorio.

3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 74 L. n. 342/2000, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c., per non aver la CTR considerato che è impossibile giuridicamente utilizzare una rendita catastale prima della sua notifica al fine di individuare la base imponibile dell'Ici.

3.1. Il motivo resta assorbito nell'accoglimento dei precedenti due.

4. Alla stregua delle considerazioni che precedono, in accoglimento dei primi due motivi, la sentenza impugnata va cassata, con conseguente rinvio della causa, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria.

P.Q.M.

accoglie i primi due motivi del ricorso, dichiara assorbito il terzo, cassa la sentenza impugnata con riferimento ai motivi accolti e rinvia la causa, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria in differente composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio tenutasi in data 9 settembre 2025.

Depositata in Cancelleria il 25 settembre 2025.

Campi meta

Massima : *In tema di concessione di beni del demanio marittimo e di imposizione ai fini ICI e IMU, la previsione normativa della soggettività passiva in capo al concessionario si estende anche al sub-concessionario.*

Supporto Alla Lettura :

DEMANIO

È il complesso dei beni immobili, pertinenti a soggetti della pubblica amministrazione, destinati all'uso gratuito e diretto della generalità dei cittadini, ovvero, per loro natura, ad altra funzione pubblica e, per questa specifica destinazione, soggetti a un potere giuridico che rientra nel campo del diritto pubblico. Occorre distinguere i beni demaniali, che sono fuori commercio, dai beni patrimoniali indisponibili, che sono soggetti a una incommerciabilità limitata, infatti questi ultimi possono formare oggetto di rapporti giuridici privati, ma non possono essere alienati perché destinati per legge o per atto amministrativo a un pubblico servizio, né consentono la costituzione di diritti reali che sia incompatibile con la loro destinazione. Elementi esclusivi e caratteristici dei beni demaniali sono:

- la qualità e natura;
- la destinazione;
- la pertinenza;
- il regime giuridico.

Ai fini dell'origine della demanialità, occorre distinguere:

- il *demanio necessario*: destinato ad uno scopo amministrativo per la natura stessa della cosa (es. il lido del mare, i porti, i seni, le spiagge, i fiumi);
- il *demanio accidentale*: destinato a una pubblica funzione in virtù di un atto amministrativo, espresso o tacito, diretto o indiretto.

l'art. 427 c.c. dispone che fanno parte del demanio pubblico: le strade nazionali, il lido del mare, i porti, i seni, le spiagge, i fiumi e i torrenti, le porte, le mura, le fosse, i bastioni delle piazze da guerra e delle fortezze, mentre l'art. 428 soggiunge che qualsiasi altra specie di beni appartenenti allo stato forma parte del suo patrimonio. Le singole cose demaniali possono distinguersi in:

1. *demanio fluviale*: comprende i corsi d'acqua (fra cui, importantissimi, i fiumi e i torrenti), i laghi, le sorgenti, i canali dello stato e gli acquedotti comunali;
2. *demanio stradale*;
3. *demanio marittimo*;
4. *demanio militare*;
5. *demanio speciale dei comuni*: che comprende le strade, i mercati, i cimiteri, e, secondo un'opinione, anche i pubblici macelli.