

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23795 Anno 2026
Presidente: PAOLITTO LIBERATO
Relatore: LO SARDO GIUSEPPE
Data pubblicazione: 22/07/2026

CATASTO
ACCERTAMENTO
AREE PORTUALI
CATEGORIA E

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 1558/2021 R.G., proposto

DA

Agenzia delle Entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con sede in Roma, ove per legge domiciliata (indirizzo pec per notifiche e comunicazioni: *ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it*);

RICORRENTE

CONTRO

"Porto Intermodale Ravenna S.p.A. S.A.P.I.R.", con sede in Ravenna, in persona del presidente del consiglio di amministrazione *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Mario Martelli, dall'Avv. Giovanni Caliceti e dall'Avv. Francesco Silvestrini, tutti con studio in Bologna, elettivamente domiciliata presso l'Avv. Antonio Buonfiglio, con studio in Roma (indirizzo p.e.c. per notifiche e comunicazioni: *antoniobuonfiglio@ordineavvocatiroma.org*), giusta procura in margine al controricorso di costituzione nel presente procedimento;

CONTRORICORRENTE

avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna il 23 novembre 2020, n. 1346/14/2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata dell'8 luglio 2026 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo.

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna il 23 novembre 2020, n. 1346/14/2020, che, in controversia su impugnazione dell'avviso di accertamento catastale n. RA0035620/2017 nei confronti della *"Porto Intermodale Ravenna S.p.A. S.A.P.I.R."*, notificatole il 16 giugno 2017, all'esito di verifica sulla dichiarazione di variazione DOCFA per *"ampliamento"* del 16 luglio 2016, prot. n. RA0062296, con riguardo al complesso immobiliare sito in Ravenna alla Via Baiona n. 171, destinato al deposito/stoccaggio di materiali inerti e censito in catasto con la particella 397 sub. 10 del foglio RA/2, essendo state rettificcate la categoria da E/1 a D/7 e la rendita da € 129.111,00 ad € 86.000,00, sulla base di un valore stimato in € 4.303.675,00, ha accolto l'appello proposto dalla *"Porto Intermodale Ravenna S.p.A. S.A.P.I.R."* nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza resa dalla Commissione tributaria provinciale di Ravenna il 20 febbraio 2019, n. 19/1/2019, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali.

2. La Commissione tributaria regionale ha riformato la decisione di prime cure – che aveva respinto il ricorso originario della contribuente con la motivazione che *«la società svolge delle attività funzionali e complementari rispetto ad interessi di*

tipo pubblicistico in senso lato, ma le stesse sono erogate mediante un complesso di fabbricati ad uso industriale e commerciale, ubicati su un terreno di proprietà, e comunque si tratta di attività gestite in regime privatistico con finalità di lucro» - sul rilievo:

- che l'appellante «è proprietaria di un complesso immobiliare destinato alla gestione dell'Impresa Portuale sita in Ravenna, Via Baiona 171 in virtù della Concessione n. 11 del Registro Concessioni anno 2007 N. 1115 del Repertorio rilasciata il 04.05.2007 dall'Autorità Portuale di Ravenna (All. sub n. 2) alla società Terminal», la quale «è pertanto autorizzata a svolgere, per la durata di venti anni, sull'intero complesso immobiliare l'attività programmata relativa ad operazioni portuali e servizi portuali accessori al ciclo delle operazioni medesime»;

- che «(p)er lo svolgimento di dette operazioni la società concessionaria si avvale di beni, mobili ed immobili, che costituiscono un inscindibile complesso di entità obbligatoriamente e funzionalmente destinato all'esercizio di una Stazione Marittima»;

- che «detti immobili non hanno alcuna autonomia funzionale e reddituale, essendo finalizzati all'esercizio dell'impresa», per cui è «evidente l'interesse pubblico sotteso all'attività svolta dalla società, non essendo possibile dubitare che il carico, scarico e stoccaggio delle merci effettuato a sostegno del commercio marittimo, rivesta interesse per la collettività anche se svolto da soggetti privati».

3. La "Porto Intermodale Ravenna S.p.A. S.A.P.I.R." ha resistito con controricorso.

4. La ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso è affidato a due motivi.

2. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 2331, 2497 e ss., 2082 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello *«che rientri nella categoria catastale E/1 il complesso di beni di proprietà della società qui resistente, perché esso sarebbe connotato da destinazione di carattere strettamente pubblicistico»*, laddove *«(t)ale carattere è erroneamente ricavato dalla CTR dal fatto che la società controllata dell'odierna resistente sia titolare della concessione per l'esercizio di attività portuale relativamente alla banchina vicino alla quale sono collocati gli immobili di proprietà della società in epigrafe»*.

2.1 Il predetto motivo è inammissibile.

2.2 Secondo un orientamento consolidato di questa Corte, il giudizio di cassazione ha, per sua natura, la funzione di controllare la difformità della decisione del giudice di merito dalle norme e dai principi di diritto, sicché sono precluse non soltanto le domande nuove, ma anche nuove questioni di diritto, qualora queste postulino indagini ed accertamenti di fatto non compiuti dal giudice di merito che, come tali, sono esorbitanti dal giudizio di legittimità (tra le tante: Cass., Sez. 1[^], 25 ottobre 2017, n. 25319; Cass., Sez. 2[^], 6 giugno 2018, n. 14477; Cass., Sez. 3[^], 12 giugno 2018, n. 15196; Cass., Sez. Trib., 5 luglio 2023, n. 19098; Cass., Sez. Trib., 31 luglio 2024, n. 21599; Cass., Sez. Trib., 3 dicembre 2025, n. 31579; Cass., Sez. Trib., 30 giugno 2026, n. 22392).

2.3 Ora, a fronte dell'accertamento da parte della sentenza impugnata che: *«La SAPIR è proprietaria di un complesso immobiliare destinato alla gestione dell'Impresa Portuale sita in Ravenna, Via Baiona 171 in virtù della Concessione n. 11 del*

Registro Concessioni anno 2007 N. 1115 del Repertorio rilasciata il 04.05.2007 dall'Autorità Portuale di Ravenna (Ali. sub n. 2) alla società Terminai. La società concessionaria è pertanto autorizzata a svolgere, per la durata di venti anni, sull'intero complesso immobiliare l'attività programmata relativa ad operazioni portuali e servizi portuali accessori al ciclo delle operazioni medesime. Per lo svolgimento di dette operazioni la società concessionaria si avvale di beni, mobili ed immobili, che costituiscono un inscindibile complesso di entità obbligatoriamente e funzionalmente destinato all'esercizio di una Stazione Marittima», per desumerne che «ai sensi dell'art. 2 comma 40 del D.l. 262/06 detti immobili non hanno alcuna autonomia funzionale e reddituale, essendo finalizzati all'esercizio dell'impresa» e che «anche la precedente normativa, ossia l'art. 2 comma 40 del D.l. 262/06, sopra richiamata, non escludeva la classificazione in E/1 al verificarsi del presupposto della funzionalità del bene immobile per lo svolgimento di attività in ambito portuale», l'amministrazione finanziaria ha lamentato che «si confondono due soggetti dotati di personalità giuridica distinta, ai sensi dell'art. 2331 cc, dato che entrambi sono società per azioni», per cui «la CTR ha attribuito gli effetti dell'attività d'impresa esercitata dalla società controllante [recte: controllata] (attività portuale in concessione su beni demaniali) ad un soggetto diverso e distinto (la società controllante, odierna resistente, che è soggetto che ha effettuato la denuncia di accatastamento docfa dei propri immobili)».

2.4 Il che, a prescindere dai chiarimenti forniti dalla stessa contribuente in controricorso circa le relazioni infragruppo («La Società è proprietaria di un compendio immobiliare su cui insistono alcuni cespiti destinati alla gestione di servizi portuali,

*in virtù della concessione n. 11 del Registro Concessioni anno 2007 N. 1115 del Repertorio rilasciata il 04.05.2007 dall'Autorità Portuale di Ravenna alla società "Terminal Nord S.p.A.", della quale detiene il 100% delle quote societarie e sulla quale di conseguenza esercita l'attività di direzione e coordinamento»), comporta la deduzione di una questione nuova, che non è stata trattata dalla sentenza impugnata e che, almeno in astratto, involge l'esigenza di un accertamento in fatto su circostanze esulanti dal *thema decidendum* nei limiti segnati dall'impugnazione dell'atto impositivo (presentazione della dichiarazione DOCFA da parte della società controllante in relazione a beni affidati in concessione dall'Autorità Portuale alla società controllata; natura della concessione e appartenenza dei beni affidati in concessione).*

3. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 2, comma 40, del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, e 1, comma 578, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, in combinato disposto con gli artt. 11, 12 e 14 delle disp. prel. cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato accolto l'appello della contribuente dal giudice di secondo grado, *«basando le proprie determinazioni sulla ritenuta insussistenza di autonomia funzionale e reddituale del compendio immobiliare e sul ritenuto interesse pubblico sotteso all'attività svolta dalla società»*.

A dire della ricorrente, *«la CTR ha inquadrato la questione rilevando l'accessorietà dei beni mobili ed immobili facenti parte del compendio immobiliare all'esercizio di una Stazione Marittima, e riconoscendo all'attività svolta dalla S.A.P.I.R. la destinazione all'erogazione di un servizio pubblico, nonostante*

l'utilizzo dell'area interessata dalla rettifica di classamento da parte di una S.p.A. per un servizio portuale privato e commerciale, con autonoma produzione di reddito».

3.1 Il predetto motivo è fondato.

3.2 Secondo la giurisprudenza di questa Corte, le aree portuali (anche demaniali) sono classificabili nella categoria E di cui all'art. 2, comma 40, del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, se aventi caratteristiche tipologico-funzionali tali da renderle estranee ad ogni uso commerciale o industriale e non anche se presentino autonomia funzionale e reddituale riveniente dal loro concreto impiego per scopi imprenditoriali di siffatta natura, a nulla valendo, in senso contrario, l'art. 1, comma 578, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, secondo cui le banchine, le aree portuali scoperte ed i relativi depositi strettamente funzionali alle operazioni ed ai servizi portuali non doganali costituiscono immobili a destinazione particolare, da censire in catasto nella categoria E/1 (anche se affidati in concessione a privati), trattandosi di disposizione espressamente valevole solo per il futuro (dall'1 gennaio 2020) (Cass., Sez. 5[^], 30 dicembre 2019, n. 34657; Cass., Sez. 6^{^-}5, 10 novembre 2020, n. 25247; Cass., Sez. 5[^], 11 maggio 2022, n. 14931; Cass., Sez. Trib., 22 dicembre 2025, n. 33593; Cass., Sez. Trib., 5 giugno 2026, n. 18108).

In buona sostanza, la qualificazione nel gruppo E è propria di quegli immobili (stazioni, ponti, fari, edifici di culto, cimiteri, ecc.), con una marcata caratterizzazione tipologico-funzionale, costruttiva e dimensionale che li rendono sostanzialmente incommerciabili e estranei ad ogni logica di commercio e di produzione industriale. Una conferma di tale impostazione è data dall'art. 2, comma 40, del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262,

convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, a tenore del quale: «*Nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale*».

Secondo detta impostazione, per un corretto censimento catastale degli immobili ubicati in un'area portuale non può essere utilizzato il criterio formale ed astratto della localizzazione, ma è necessario accertare lo svolgimento dell'attività secondo parametri imprenditoriali. A tale riguardo è irrilevante che le attività "*portuali*" siano di pubblico interesse. L'interesse generale allo svolgimento dell'attività non esclude, infatti, che quest'ultima sia esercitata secondo criteri economici tipici dell'impresa commerciale.

A supporto delle suesposte osservazioni va segnalato il recente orientamento, formatosi proprio con riferimento alle aree portuali scoperte e coperte, che ha avuto modo di tenere distinto il fenomeno dell'impresa esercente attività portuale (quindi, lucrativa) dallo svolgimento di un servizio pubblico, che è proprio, nell'attuale fase, dell'autorità di vigilanza del settore. Ciò in quanto, l'art. 21, comma 1, lett. a), della legge 28 gennaio 1994, n. 84, eliminando la riserva, a favore delle compagnie portuali e dei gruppi portuali, delle operazioni di sbarco, di imbarco e di maneggio delle merci, in attuazione sia del principio della libertà di iniziativa economica ex art. 41, comma 1, Cost., sia del principio comunitario di libera concorrenza, ha imposto la trasformazione in società delle compagnie e dei gruppi portuali «*per l'esercizio in condizioni di concorrenza delle operazioni portuali*» (tra le tante, in materia

di ICI/IMU: Cass., Sez. 5[^], 27 marzo 2019, n. 8536; Cass. Sez. 5[^], 17 aprile 2019, n. 10674; Cass., Sez. 5[^], 17 settembre 2019, n. 23067; Cass., Sez. 5[^], 30 dicembre 2019, n. 34657; Cass., Sez. 6^{^-5}, 21 dicembre 2020, n. 29194; Cass., Sez. Trib., 21 giugno 2024, n. 17259; Cass., Sez. Trib., 18 dicembre 2025, n. 33182; Cass., Sez. Trib., 17 febbraio 2026, n. 3605 - in materia catastale: Cass., Sez. 6^{^-5}, 25 marzo 2021, n. 8406; Cass., Sez. 5[^], 11 maggio 2022, n. 14931; Cass., Sez. Trib., 21 dicembre 2024, n. 33741; Cass., Sez. Trib., 18 giugno 2026, n. 20670).

Per cui, anche in ambito portuale, si delinea una vera e propria incompatibilità tra la classificazione in categoria E, da un lato, e la destinazione dell'immobile ad uso commerciale o industriale, dall'altro lato. Tale incompatibilità vale, non avendo rilievo, per tale specifico ambito, di cui si discute, il criterio della mera localizzazione in area adibita a servizio pubblico (stazione o *terminal*), dovendosi invece fare applicazione del diverso criterio di funzione o attività, così da escludersi la categoria in questione in presenza di autonomia funzionale e reddituale derivante dall'impiego dell'area per scopi imprenditoriali di natura commerciale, industriale, d'ufficio privato e simili. Così, la (pacifica) natura di pubblico interesse dell'attività di trasporto e di stazione marittima non può, neppure essa, ritenersi dirimente nell'assegnazione della categoria in questione, dal momento che non è escluso che il relativo servizio sia in concreto esercitato secondo modalità economiche e remunerative tipiche dell'impresa commerciale. Né la circostanza che si tratti di attività svolte in forza di concessione d'uso di aree demaniali (come è consentito dall'art. 36 cod. nav.) esclude, di per sé, che queste ultime vengano assoggettate a forme di sfruttamento economico ed

imprenditoriale con autonomia funzionale e reddituale (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 30 ottobre 2020, n. 24075; Cass., Sez. Trib., 20 febbraio 2023, n. 5262; Cass., Sez. Trib., 21 dicembre 2024, n. 33741; Cass., Sez. Trib., 22 dicembre 2025, n. 33644; Cass., Sez. Trib., 13 giugno 2026, n. 19668; Cass., Sez. Trib., 18 giugno 2026, n. 20670).

3.3 L'esercizio da parte di una compagine sociale in forma concorrenziale dell'attività commerciale comporta il necessario utilizzo dei siti demaniali dati in concessione senza i quali non potrebbero svolgersi tutte quelle operazioni (carico, scarico, stoccaggio ecc.) destinate al servizio portuale. L'autonomia funzionale e reddituale comporta, quindi, che le banchine destinate ad uso commerciale e/o industriale non possano essere classificate in categoria E.

Questo indirizzo interpretativo non viene meno per effetto dell'art. 1, comma 578, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (norma fatta oggetto di istruzioni applicative con circolare emessa dall'Agenzia delle Entrate il 2 luglio 2019 n. 16/E), secondo cui le banchine, le aree portuali scoperte ed i relativi depositi strettamente funzionali (in base all'autorizzazione rilasciata dall'autorità portuale) alle operazioni ed ai servizi portuali non doganali *«costituiscono immobili a destinazione particolare, da censire in catasto nella categoria E/1, anche se affidati in concessione a privati»*.

Si tratta, infatti, di disposizione espressamente valevole (a conferma della legittimità del diverso regime precedentemente operante) solo per il futuro e, segnatamente, con decorrenza dall'1 gennaio 2020; così come solo da questa stessa data prendono effetto le procedure eventualmente intraprese dagli interessati per ottenere l'aggiornamento e la revisione di rendita delle diverse categorie catastali precedentemente

attribuite ai beni in questione (art. 1, comma 579, della legge 27 dicembre 2017, n. 205; in termini: Cass., Sez. 5[^], 30 dicembre 2019, n. 34663; Cass., Sez. 5[^], 30 ottobre 2020, n. 24075; Cass., Sez. 6[^]-5, 25 marzo 2021, n. 8406; Cass., Sez. 6[^]-5, 15 marzo 2022, n. 8326; Cass., Sez. Trib., 18 aprile 2023, n. 10242; Cass., Sez. Trib., 22 dicembre 2025, n. 33644; Cass., Sez. Trib., 13 giugno 2026, n. 19669).

3.4 In conclusione, i beni che ora sono ascritti alla categoria E/1 dovrebbero essere considerati destinati all'esercizio di attività commerciale, tale essendo l'attività svolta in relazione alle operazioni portuali (il carico, lo scarico, il trasbordo, il deposito, il movimento in genere delle merci e di ogni altro materiale, svolti nell'ambito portuale) ed ai servizi portuali (prestazioni specialistiche, complementari e accessorie al ciclo delle operazioni portuali). In particolare, sempre di natura commerciale dovrebbe ritenersi l'attività svolta in operazioni e servizi portuali su banchine e aree scoperte (quando costituiscano oggetto di classamento in autonome unità immobiliari).

3.5 Nella specie, la sentenza impugnata ha fatto malgoverno del principio enunciato, affermando la correttezza dell'inserimento dell'area in questione in categoria E/1, anziché in categoria D/7, sull'erroneo presupposto che *«l'interesse pubblico sotteso all'attività svolta dalla società, non essendo possibile dubitare che il carico, scarico e stoccaggio delle merci effettuato a sostegno del commercio marittimo, rivesta interesse per la collettività anche se svolto da soggetti privati»*, laddove la gestione di un servizio pubblico non esclude di per sé (anzi, può coesistere con) l'esercizio di un'impresa commerciale.

4. Valutandosi la fondatezza del secondo motivo e l'inammissibilità del primo motivo, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto con rinvio della causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna (ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. a), della legge 31 agosto 2022, n. 130), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo e dichiara l'inammissibilità del primo motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio dell'8 luglio 2026.

IL PRESIDENTE

Liberato Paolitto