

Porti turistici

Contratti di ormeggio soggetti a Iva e non all'imposta di registro

I recenti orientamenti della giurisprudenza tengono conto dei tanti servizi ora aggiunti alla semplice disponibilità del posto barca

Pagina a cura di
Andrea Daglio
Franco Vernassa
Francesco Viggiani

La natura del contratto di ormeggio sotto il profilo giuridico e fiscale interessa i *marina resort* e gli utilizzatori dei posti barca, data la crescita degli investimenti nella portualità turistica e la relativa gestione operativa. La questione non è solo accademica. Dalla qualificazione del rapporto dipende infatti il carico fiscale che grava sull'utilizzo dei posti barca.

Qualificazione giuridica

Un primo indirizzo qualifica il rapporto come locazione. Il gestore del porto concede il godimento temporaneo di una porzione delimitata dello specchio acqueo e delle infrastrutture funzionalmente connesse.

Secondo un altro orientamento, sostenuto dalla giurisprudenza civile (come Cassazione 10484/2004 e, più di recente, 6839/2024) e condivisibile, il contratto di ormeggio va qualificato come contratto atipico, dotato di propria autonomia causale, nella quale la messa a disposizione dello specchio d'acqua costituisce la struttura minima essenziale, che può arricchirsi con prestazioni diverse.

La Cassazione, infatti, ha sottolineato che l'ormeggio non si esaurisce necessariamente nella mera attribuzione del godimento di uno spazio, ma può comprendere una pluralità di prestazioni accessorie: assistenza tecnica, erogazione di servizi portuali, gestione delle infrastrutture e altri obblighi funzionalmente collegati alla permanenza dell'unità da diporto nel *marina*. Tale complessità funzionale impedisce di ricondurre

automaticamente il rapporto al modello codicistico della locazione, rendendo necessario indagare, caso per caso, la contrattualistica vigente tra il *marina resort* e l'utilizzatore, compresa la durata del rapporto (superiore o inferiore ad un anno).

Iva o Registro

La distinzione tra contratto di locazione o di servizi ha particolare rilievo in ambito tributario: ● se c'è esclusiva attribuzione del godimento di un bene assimilabile a un immobile, è naturale richiamare la disciplina delle locazioni immobiliari;

● se è valorizzata la natura atipica e composita dell'operazione, la qualificazione fiscale sta nella funzione economica concreta.

La Corte Ue (sentenza C-428/02 del 3 marzo 2005), interrogata sul corretto regime Iva applicabile al contratto di ormeggio, ha affermato che il posto barca costituisce una locazione immobiliare di aree destinate al parcheggio dei veicoli (comprese le imbarcazioni). Da ciò, la Corte ha fatto discendere l'esclusione dall'esenzione Iva prevista dalla disciplina Ue.

L'orientamento è stato recepito dall'agenzia delle Entrate con la risoluzione 1/E/2010, secondo cui la messa a disposizione a tempo determinato di uno spazio marittimo delimitato e contro corrispettivo configura una locazione imponible Iva ad aliquota ordinaria (o del 10% se presenti le caratteristiche di *marina resort*).

I *marina* contemporanei sono sempre meno assimilabili a semplici infrastrutture destinate alla concessione di uno spazio acqueo, che è comunque una componente essenziale del rapporto. Il valore economico del-

l'offerta sta sempre più nell'insieme dei servizi forniti; perciò la qualificazione del rapporto come contratto di servizi pare descrivere in modo più fedele la realtà economica sottostante. Così si ritiene che l'assoggettamento a Iva sia più coerente con la sostanza economica effettiva.

Il vero nodo interpretativo resta, quindi, il rapporto tra Iva e imposta di registro. Quanto più il contratto di ormeggio è arricchito di servizi e prestazioni diverse, tanto più la natura locatizia del rapporto resta marginale rispetto alla prevalente prestazione di servizi, soprattutto nell'ipotesi di un corrispettivo onnicomprensivo. In tal modo si ritiene di escludere la applicabilità dell'imposta di registro, anche solo in misura fissa.

Alla luce di quanto sopra, si suggerisce di stipulare i contratti di ormeggio che manifestino in modo inequivocabile la natura giuridica di contratto atipico di prestazione di servizi, escludendo così la natura locatizia (anche marginale) e, conseguentemente, la assoggettabilità ad imposta di registro.

Per i contratti stipulati in anni ancora suscettibili di accertamento e che non manifestino inequivocabilmente la natura di contratto atipico di prestazione di servizi, invece, si auspica che una norma interpretativa dia certezza sulla esclusione della imposta di registro, anche al fine di evitare inutili contenziosi. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Imu e Tari restano imputate al concessionario

Tributi locali

Per la Cassazione conta il rapporto concessorio

La conferma della natura di contratto atipico di prestazione di servizi del contratto di ormeggio (si veda l'articolo sopra) viene avvalorata dagli orientamenti giurisprudenziali formati sul tema dell'imponibilità Imu e Tari del concessionario.

La fiscalità dei porti turistici segue una regola tanto semplice quanto controintuitiva: il tribu-

to resta a terra, anche quando l'attività si svolge sull'acqua. Nella ricostruzione della giurisprudenza più recente, la soggettività passiva di Imu e Tari continua, infatti, a gravitare attorno alla figura del concessionario del compendio demaniale, relegando il contratto di ormeggio a un ruolo sostanzialmente irrilevante ai fini dell'individuazione del debitore d'imposta.

Gli indirizzi di Cassazione più recenti hanno adottato una soluzione netta. Sull'Imu la pronuncia 27810/2025 afferma che il concessionario del porto turistico

è l'unico soggetto passivo dell'imposta quanto ai beni demaniali compresi nella concessione, inclusi i punti di ormeggio il cui utilizzo sia stato ceduto a terzi. La successiva stipula di contratti con gli utenti non modifica il rapporto concessorio che continua a costituire il presupposto dell'imposizione.

La Corte ha osservato che il contratto di ormeggio dà al diportista solo il diritto di utilizzare uno spazio e i servizi connessi, ma non determina alcun trasferimento della qualità di concessionario. Sul piano tributario

resta dunque decisiva la titolarità della concessione demaniale.

Logica analoga per la Tari: la giurisprudenza di legittimità ha affermato che il contratto di ormeggio non è idoneo a trasferire la soggettività passiva del tributo dal concessionario al singolo diportista. Il concessionario continua a detenere l'area in forza del titolo concessorio e resta quindi il soggetto tenuto al pagamento della tassa (Cassazione n. 3829/2009 e n. 3773/2013 e numerose successive).

La conseguenza sistematica è chiara: la giurisprudenza

tende a privilegiare la figura del concessionario quale centro di imputazione del tributo, indipendentemente dalla successiva frammentazione dei diritti di utilizzo tra i singoli utenti del porto.

Una scelta che privilegia semplicità amministrativa e certezza del gettito e che avvalorata la natura del contratto di ormeggio quale contratto atipico di prestazione di servizi e non invece locatizio, ipotese che legittimerebbe una diversa imputazione soggettiva. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

10%

L'aliquota

Misura dell'Iva, inferiore a quella ordinaria, riconosciuta sui contratti di ormeggio se hanno caratteristiche di *marina resort*