

**In tema di IMU. I principi di diritto enunciati  
da Corte di Cassazione, ordinanza 11 gennaio 2025  
n. 727 sulla legittimazione attiva e passiva  
nelle azioni reali con riguardo ai beni dello Stato**

L'ordinanza della Corte di Cassazione n. 727 del 2025, in accoglimento del ricorso in materia di IMU proposto dalla Difesa erariale, afferma importantissimi principi di diritto aventi un'evidente incidenza sulla questione della legittimazione attiva e passiva nelle azioni reali con riguardo ai beni dello Stato.

In particolare la Cassazione ha affermato che la proprietà dei beni demaniali e del patrimonio (indisponibile e disponibile) dello Stato rimane in capo al Ministero della Economia e delle Finanze e che i beni demaniali e patrimoniali dello Stato non sono stati trasferiti all'Agenzia del Demanio in forza del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, il quale ha attribuito all'Agenzia la mera gestione (art. 65).

Questo il principio di diritto conclusivamente enunciato dalla Cassazione: *«In tema di IMU (come anche di ICI), l'Agenzia del Demanio non è soggetto passivo di imposta in relazione agli immobili compresi nel demanio e nel patrimonio (disponibile ed indisponibile) dello Stato, dei quali essa è mera affidataria dell'amministrazione e della valorizzazione ai sensi dell'art. 65 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, per cui, non essendo titolare della proprietà o di altri diritti reali di godimento, né beneficiario di concessione amministrativa, sui predetti immobili, il gestore del patrimonio immobiliare pubblico non è ri-compreso tra i soggetti passivi elencati nell'art. 9, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (così come nell'art. 3 del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, per l'ICI). Ciò non esclude, tuttavia, che l'Agenzia del Demanio sia titolare di un autonomo patrimonio ai sensi dell'art. 1 del d.m. 29 luglio 2005 e, quindi, possa acquistare in proprio, a qualsiasi titolo, la proprietà di immobili».*

**Giovanni Palatiello** (\*)

A.L. 5141/2021 - SEZ. III - Avv. G. Palatiello (\*\*)

*Avvocatura Generale dello Stato*

Ecc.ma CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Adunanza camerale del 4 dicembre 2024

(Rg. n. 24685/2023 - rel. Cons. Lo Sardo - n. 20 del ruolo)

---

(\*) Avvocato dello Stato.

(\*\*) Si pubblica la memoria ex art. 380-bis.1 c.p.c. prodotta dalla Difesa erariale.

## MEMORIA EX ART. 380-BIS.1 C.P.C.

per l'AGENZIA DEL DEMANIO con l'Avvocatura Generale dello Stato;  
contro

-ricorrente-

Comune di Viterbo rappr. e dif. come in atti;

-resistente-

in punto: cassazione della sentenza resa *inter partes* dalla Corte di Giustizia Tributaria di II grado del Lazio, Sez. 11<sup>^</sup>, n. 3091/23 pubblicata il 23 maggio 2023, mai notificata.

## §§§

Dato per noto il ricorso, al quale si fa integralmente rinvio, la Difesa erariale, in vista dell'adunanza camerale del 4 dicembre 2024, intende ulteriormente illustrare ed argomentare le tesi giuridiche sostenute con il primo motivo, anche in replica al controricorso del Comune. Con tale primo motivo del ricorso questa Avvocatura Generale ha dedotto, "*l'insussistenza, in capo all'Agenzia del Demanio, della soggettività passiva ai fini IMU*" in relazione agli immobili statali oggetto dell'accertamento impugnato in prime cure, relativo ad IMU 2015. Trattasi di motivo avente un'evidente rilevanza di massima, essendo numerosi i Comuni che sono soliti notificare gli avvisi IMU per gli immobili dello Stato esclusivamente all'Agenzia del Demanio.

Si è, al riguardo, evidenziato che l'Agenzia del Demanio è mero gestore ex art. 65 del D.lgs. 300/1999 del patrimonio immobiliare di proprietà dello Stato.

Il gestore *ex lege* del patrimonio immobiliare dello Stato non è contemplato dalla legge (cfr. art. 9, co. 1, d.lgs. 23/2011, le cui disposizioni sono state, peraltro, trasfuse nell'art. 1, comma 743, L. 160/2019) nell'elencazione (da ritenersi tassativa) dei soggetti passivi dell'IMU, la quale include esclusivamente il titolare di un diritto reale (la proprietà o un diritto reale limitato) nonché il concessionario di aree demaniali.

A sostegno del motivo questa difesa erariale ha richiamato Cass. n. 10655 del 2019 in termini.

La proprietà del patrimonio immobiliare dello Stato, nella sua interezza, permane in capo allo Stato medesimo, ed in rappresentanza di esso al Ministero dell'Economia e delle Finanze, non rinvenendosi alcuna norma che ne abbia trasferito la titolarità in capo all'Agenzia del Demanio dopo la sua istituzione (1999) ed entrata in operatività (2001).

L'Agenzia del Demanio (ente pubblico economico, soggetto alla disciplina di diritto privato, e distinto dal M.E.F.: cfr. artt. 61, comma 1, 66, comma 1, del d.lgs. 300/1999), non essendo il proprietario (né il titolare di altro diritto reale, e neppure formale concessionario) del compendio immobiliare dello Stato a cui si riferisce l'avviso di accertamento IMU per cui è causa, ma mero gestore *ex lege* di esso, non può essere soggetto passivo di tale imposta, per legge individuato nel proprietario degli immobili *de quibus* e, dunque, nella fattispecie, nel **Ministero dell'Economia e delle Finanze, a cui doveva essere rivolta la richiesta di pagamento, nel rispetto del termine quinquennale di decadenza stabilito dall'art. 1, comma 161, L. 296/2006, nella specie irrimediabilmente spirato (trattandosi di avviso per IMU 2015, notificato il 16 dicembre 2020).**

L'intestazione castale "*Demanio dello Stato*" degli immobili oggetto di accertamento non è decisiva ai fini della soluzione della controversia.

È vero che l'art. 5 del d.lgs. 504/1992 impone agli enti locali, ai fini dell'accertamento dell'imposta, di attenersi alle risultanze catastali.

E tuttavia, è *ius receptum* che, in tema di ICI, le risultanze catastali hanno valore meramente

indiziario in ordine alla sussistenza del presupposto impositivo, ossia la proprietà o titolarità di altro diritto reale sul bene (così Cass. 5316/2019).

In tema di I.C.I., l'intestazione catastale di un immobile ad un determinato soggetto, pur se il catasto è preordinato a fini essenzialmente fiscali, fa sorgere **una mera presunzione *de facto***, che ammette prova contraria (cfr. Cass. 26376/21, 16775/2017).

Orbene, come già esposto nel ricorso introduttivo, **l'Agenzia del Demanio è proprietaria** esclusivamente **di pochissimi beni immobili**, ad essa conferiti dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, in virtù del D.M. 29 luglio 2005, recante "**Individuazione del patrimonio dell'Agenzia del Demanio**", e del successivo D.M. 17 luglio 2007 recante "**Individuazione di nuovi beni immobili da conferire in proprietà dell'Agenzia del demanio, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del D.M. 29 luglio 2005, del Ministro dell'economia e delle finanze**", in attuazione dell'articolo 65, comma 2 *bis*, del d.lgs. 300/1999.

**Tale circostanza** - rimasta incontestata *ex adverso* e, dunque, pacifica in causa ex art. 115 c.p.c. - **è di per sé idonea a superare** la mera valenza indiziaria dell'intestazione catastale dei beni oggetti dell'accertamento impugnato in prime cure, nel senso che **a tale intestazione non corrisponde, evidentemente**, la sussistenza, in capo all'Agenzia del Demanio, della **titolarità del diritto di proprietà o di altro diritto reale**, essendo tale Agenzia mero gestore *ex lege* delle u.i.u. per cui è causa.

**In altri termini**, gli immobili oggetto di accertamento risultano catastalmente intestati al "Demanio dello Stato" **soltanto** in ragione del potere di gestione *ex lege* che l'Agenzia del Demanio ha su tali beni, e non perché quest'ultima sia titolare, rispetto ad essi, di una delle situazioni giuridiche soggettive aventi carattere reale richieste dalla legge quale presupposto della soggettività tributaria passiva ai fini IMU.

Peraltro, l'intestazione castale "*Demanio dello Stato*", sulla quale insistono i secondi giudici, non è comunque decisiva ai fini della soluzione della controversia poiché essa di, per sé, **non fa riferimento ad un soggetto giuridico** o ad un ente (infatti l'Agenzia del Demanio, come è noto, è stata costituita solo nel 1999 ed è operativa dal 2001, quindi successivamente all'intestazione catastale), ma **ad una categoria di beni, appartenenti allo Stato (cfr. art. 1 R.D. 1440/1923), di cui l'Agenzia ha la mera gestione ex lege che, come si è visto, non è idonea a fondare la soggettività passiva ai fini IMU.**

Di qui la radicale nullità e/o illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato in prime cure perché notificato ad un ente pubblico economico distinto dallo Stato (appunto l'Agenzia del Demanio), privo di soggettività passiva ai fini IMU e, dunque, non legittimato alla ricezione dei relativi avvisi.

§§§

Nel proprio controricorso il Comune di Viterbo, a confutazione del primo motivo del ricorso erariale, trascrive alcuni brani della motivazione di **Cass. 7152/2018** senza, tuttavia, citarla (v. pagine 6 e 7 del controricorso).

Cass. 7152/2018 sembra aver aderito a quella dottrina della proprietà pubblica come "**proprietà-funzione**", secondo la quale il demanio ed il patrimonio indisponibile dello Stato non rientrerebbero nella nozione di proprietà, costituendo piuttosto una pubblica funzione (di cui la *res* sarebbe lo strumento).

Addirittura, secondo Cass. 7152/18, né il Ministero dell'Economia, né l'Agenzia del Demanio "**sono... «proprietari» del bene nel senso in cui la formula è intesa dalla ricorrente, ed essa invano ricercerebbe un proprietario nel senso che tale espressione ha nei rapporti privati, giacché, semplicemente, un «proprietario», un dominus, in tal senso dei beni demaniali e**

***patrimoniali indisponibili non v'è, giacché si tratta di beni che appartengono allo Stato, il quale non può che operare attraverso i suoi organi che, lungi dal vantare la proprietà dei beni, li amministrano per il raggiungimento dei propri scopi istituzionali.***

Poiché, dunque, la proprietà pubblica non sarebbe un dominio in senso tecnico e privatistico, ma in essa prevale la destinazione a finalità pubbliche e, dunque, la dimensione “della gestione”, correttamente, secondo il Comune di Viterbo, l’avviso opposto in prime cure è stato notificato soltanto all’Agenzia del Demanio, alla quale, appunto, ai sensi dell’art. 65 d.lgs. 300/1999, è stata attribuita l’amministrazione di beni immobili dello Stato.

In effetti, aderendo - come ha fatto Cass. 7152/2018 - alla dottrina della proprietà immobiliare dello Stato quale “proprietà-funzione” - “*a meno che non si tratti di patrimonio disponibile, nel qual caso la proprietà pubblica e privata non si differenziano, se non per la qualità soggettiva del proprietario*” (così Cass. 7152/2018) - può sorgere il dubbio (che la corte territoriale e, prima ancora il Comune di Viterbo, ha trasformato in certezza) che l’art. 57, co. 1, d.lgs. 300/1999 (1) - nel prevedere il passaggio dal dipartimento del territorio del Ministero delle Finanze all’Agenzia del Demanio “*dei rapporti giuridici, dei poteri e delle competenze*” **relativi alla gestione delle funzioni** già esercitate dal predetto dipartimento - abbia comportato il trasferimento all’Agenzia anche della “titolarità” di tutti i beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato, quali strumenti delle funzioni gestorie trasferite, anche ai fini dell’IMU/TASI.

Di talché, accedendo all’interpretazione di Cass. 7152/2018, riportata pedissequamente dal Comune di Viterbo, occorrerebbe riconoscere che gli avvisi ai fini IMU andrebbero di regola notificati all’Agenzia del Demanio, in ragione della prevalenza del profilo “gestorio” all’interno della nozione della “proprietà-funzione”; in sostanza, in relazione alla proprietà pubblica, il profilo gestorio e quello della titolarità si confonderebbero, tanto che la seconda si identificerebbe nel primo, onde è al gestore, e non al titolare, che andrebbe notificato l’avviso ai fini IMU.

### §§§

La Difesa dello Stato non condivide tali conclusioni, benché già affermate, ai fini delle azioni reali su beni dello Stato, da Cass. 7152/18 (alla quale si è allineato il Comune resistente, pur senza richiamare tale pronuncia di legittimità), e ne sollecita una rivisitazione, per lo meno ai fini che qui interessano, circoscritti all’IMU/TASI.

Per tale motivo si chiede a codesta Ecc.ma Corte - nella denegata e non creduta ipotesi che non si intendesse dare continuità ai principi già affermati, ai fini ICI/IMU, da Cass. 10655/2019 - di voler rinviare la causa alla pubblica udienza, anche ai fini dell’eventuale remissione alle Sezioni Unite civili della questione posta con il primo motivo.

Le ragioni che, ad avviso di questa Difesa Erariale, militano per una rimeditazione da parte di codesta Corte, eventualmente a Sezioni Unite, dei principi affermati dalla sentenza 7152/18 sono le seguenti.

**I.** È ben noto a questa Avvocatura Generale il principio, pacifico in seno alla giurisprudenza

---

(1) L’art. 57, co. 1, D.lgs. 300/1999 prevede che: “***Per la gestione delle funzioni*** esercitate dai dipartimenti delle entrate, delle dogane, del territorio e di quelle connesse svolte da altri uffici del ministero sono istituite l’agenzia delle entrate, l’agenzia delle dogane e dei monopoli e l’agenzia del demanio, di seguito denominate agenzie fiscali. ***Alle agenzie fiscali sono trasferiti i relativi rapporti giuridici, poteri e competenze*** che vengono esercitate secondo la disciplina dell’organizzazione interna di ciascuna agenzia”.

di legittimità, secondo cui, “*a seguito del trasferimento alle Agenzie fiscali dei rapporti giuridici, dei poteri e delle competenze, in precedenza facenti capo al Ministero delle finanze, ai sensi del D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300, art. 57, comma 1, il Ministero non è più legittimato nei processi pendenti riguardanti i servizi attribuiti alle agenzie fiscali spettando sia la legittimazione ad causam, sia quella ad processum alle suddette agenzie, con conseguente inammissibilità della domanda azionata nei confronti del Ministero* (cfr., tra le tante, Cass., Sez. V, 26 febbraio 2019, n. 5556, Cass., Sez. V, 15 marzo 2021, n. 7159; Cass., Sez. V, 29 maggio 2020, n. 10240; Cass., Sez. VI, 19 dicembre 2019, n. 33809; Cass., Sez. V, 6 dicembre 2017, n. 29183; Cass., Sez. V, 25 ottobre 2006, n. 22889; Cass., Sez. V, 22 giugno 2021, n. 17858).

**I.1.** Si ritiene, tuttavia, che tale orientamento giurisprudenziale non sia, di per sé, decisivo ai fini della soluzione della questione giuridica posta con il primo motivo di ricorso in quanto:

- i.** risulta essere stato elaborato con esclusivo riferimento al contenzioso per i tributi erariali e, dunque, in relazione ai rapporti tra MEF ed Agenzia delle Entrate;
- ii.** esso si giustifica per il fatto che all’**Agenzia delle Entrate è riservata dall’art. 62, co. 2, (2) d.lgs. 300/1999 la gestione, in via esclusiva, del contenzioso tributario dello Stato** o relativo ad altri tributi, anche locali, affidati all’Agenzia delle Entrate in base ad apposite convenzioni stipulate con gli enti impositori o creditori; **una norma analoga non si rinviene con riguardo all’Agenzia del Demanio**, per cui non è possibile affermare che quest’ultima sia legittimata in via esclusiva a ricevere gli avvisi per IMU emessi dai Comuni (ed a curare il relativo contenzioso) in relazione al patrimonio immobiliare dello Stato, la cui proprietà, come si vedrà più nel dettaglio *infra*, continua ad essere ascrivibile allo Stato-persona, e per esso al Ministero dell’Economia e delle Finanze.

**II.** Ciò posto, Cass. 7152/2018 non sembra aver tenuto nella debita considerazione il dettato della Costituzione la quale, all’articolo 42, comma 1, come noto, prevede che “*La proprietà è pubblica o privata. I beni economici appartengono allo Stato, ad enti o a privati*”.

La proprietà pubblica è, dunque, una *species* del *genus* unitario “proprietà”.

L’utilizzo del verbo “appartenere” che, secondo Cass. 7152/2018 rimarcherebbe “*la distinzione tra il diritto di proprietà nell’accezione accolta*” dall’art. 832 c.c. “*e la proprietà pubblica*” non è affatto argomento decisivo nel senso voluto da tale pronuncia, e ciò per due ragioni.

Innanzitutto, come visto, il verbo appartenere è usato indifferentemente dalla Costituzione per i beni economici sia dei privati che dello Stato.

In secondo luogo, come rilevato da autorevole dottrina, il termine “appartenenza” ricorre nelle fonti del diritto romano e serviva ad indicare sempre e soltanto il diritto di proprietà, del quale metteva in evidenza la condizione giuridica della *res* che ne costituiva l’oggetto: l’essere, cioè, questa, per così dire, riservata ad un determinato soggetto (*ad eum pertinens*).

Ed anzi, nel codice civile italiano il riferimento al fenomeno della c.d. appartenenza di un

---

(2) Ai sensi dell’art. 62, co. 2, d.lgs. 300/1999 “**L’agenzia <<delle Entrate: n.d.r.>> è competente in particolare a svolgere i servizi relativi alla amministrazione, alla riscossione e al contenzioso dei tributi diretti e dell’imposta sul valore aggiunto, nonché di tutte le imposte, diritti o entrate erariali o locali, entrate anche di natura extratributaria, già di competenza del dipartimento delle entrate del ministero delle finanze o affidati alla sua gestione in base alla legge o ad apposite convenzioni stipulate con gli enti impositori o con gli enti creditori. Le funzioni e i compiti in materia di riscossione sono disciplinati dall’articolo 1 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225**”.

bene ad un determinato soggetto è sempre indicativo del diritto di proprietà nel senso di cui all'art. 832 c.c. (cfr. artt. 822, 824, 826, 830, 879, 881, 897, 932, 934 e si veda anche, come detto, l'art. 42, co. 1, Cost.).

**II.1.** Peraltro, anche la giurisprudenza costituzionale, con riferimento al demanio marittimo (almeno in quello ricadente nelle regioni a statuto ordinario), discorre di "titolarità" del bene che spetta allo Stato, distinta dalla gestione, attribuita alle Regioni, e riconosce allo Stato le potestà di determinazione e riscossione del canone per la concessione di aree del demanio marittimo, poiché *"tale potestà seguono la titolarità del bene e non quella della gestione... Le anzidette potestà costituiscono, infatti, espressione del potere di disporre (nei limiti in cui lo consente la natura demaniale) dei propri beni..."* (sent. 73/2018 e sent. 46/2022).

Anche il Giudice delle Leggi, dunque, inquadra il rapporto tra lo Stato ed il bene demaniale nello schema della potestà e riconosce allo Stato il potere di disporre del bene che è una tipica facoltà dominicale ex art. 832 c.c., anzi la più qualificante del dominio privato.

**II.2.** La posizione della Corte Costituzionale è in linea con il consolidato e maggioritario orientamento della giurisprudenza di legittimità, che Cass. 7152/18 e la corte regionale sembrano non aver considerato, secondo cui anche al demanio possono applicarsi le norme del diritto privato: ha affermato, ad esempio, Cass. Sez. I, 27 aprile 1993, n. 4962 che: *"la demanialità è una qualità della proprietà pubblica, e le norme civilistiche sulla proprietà si applicano, in quanto non siano derogate dalle leggi speciali che la riguardano (art. 823 c.c.)"*.

In precedenza, Cass. Sez. I, 11 marzo 1992, n. 2913 - nel censurare **"il vizio di fondo"** che inficiava la sentenza allora impugnata, ravvisato dalla Corte in quella occasione nel voler **"configurare la "proprietà pubblica" come qualcosa di diverso, "quoad essentiam", dal diritto di proprietà ("privata")"** - ebbe ad affermare che: *"tale impostazione, benché talvolta sostenuta in giurisprudenza, non appare reggere ad un sereno vaglio critico: unico, infatti, come la dottrina ha rilevato, appare essere il concetto di proprietà, benché i rapporti relativi a determinati beni - per le peculiarità loro proprie - possano essere retti da una particolare normativa. È sempre, infatti, il codice civile a disciplinare (Libro III, Titolo I, Capo II) nella più ampia categoria dei beni, i beni appartenenti allo Stato, che possono poi essere demaniali o non demaniali. E decisivo appare, in particolare al riguardo, il supporto normativo dell'art. 823 c.c., il quale, in applicazione del principio della giurisdizione unica dell'A.G.O. in tema di diritti soggettivi, consente all'Amministrazione il ricorso alternativo alla potestà di autotutela ovvero alla tutela giurisdizionale per quanto concerne i beni demaniali (cfr. Cass., S.U. n. 2592 del 1976), facultizzandola ad "avvalersi dei mezzi ordinari a difesa della proprietà e del possesso"*.

**La connotazione alternativa pubblico-privato non discrimina, quindi, due categorie concettuali di proprietà, ma più propriamente due categorie giuridiche di beni.**

*Ed è significativo che l'individuazione della categoria dei "beni pubblici" sia operata dalla più accreditata dottrina in materia non già in base ad un criterio soggettivo (essendoci beni dello Stato e degli enti pubblici che non sono pubblici; e beni, per converso, dei privati, come quelli di interesse storico, artistico ecc., che tali vanno considerati) sebbene in base ad un criterio oggettivo.*

*Tale criterio è propriamente correlato alla peculiarità del regime giuridico, che, con varia modulazione, va dalla inalienabilità ed inusucapibilità dei beni demaniali al vincolo di destinazione (ed alla soggezione a poteri di polizia amministrativa ecc.) dei beni pubblici di appartenenza ai privati.*

**Senza che mai tale pur accentuata specialità di regime (che, si ripete, può inerire anche a**

***beni di privata appartenenza) possa, però, infrangere lo schema paradigmatico del diritto reale (di proprietà) su di essi esercitato.***

*Consegue da ciò che l'errata supposizione di demanialità del bene, da parte della P.A., non può incidere sulla sua volontà di gestirlo "uti dominus", ma si risolve in un errore sul regime giuridico della cosa posseduta, come tale irrilevante ai fini dell'usucapione..." <<enfasi agiunta>>.*

Nel solco di Cass. 2913/1992 si colloca, ad esempio, anche Cass. Sez. II, 23 novembre 2001, n. 14917 nonché, anche di recente, Cass. civ. Sez. II, 6 maggio 2014, n. 9682 che ribadisce, appunto, quanto segue: "(...) poiché la distinzione tra i beni pubblici ed i beni privati non discrimina due categorie concettuali di proprietà, ma soltanto due categorie giuridiche di beni, la prima delle quali presenta un peculiare regime giuridico (inalienabilità, inusucapibilità, vincolo di destinazione per i beni pubblici appartenenti a privati ecc.), la Pubblica Amministrazione può usucapire il bene privato del quale per oltre un ventennio, nella erronea convinzione che fosse demaniale, abbia disposto la concessione in uso a terzi, atteso che, mentre l'errata supposizione di demanialità del bene non incide sulla volontà della P.A. di gestirlo "uti dominus", risolvendosi in un errore sul regime giuridico del bene irrilevante ai fini dell'usucapione, la concessione in uso a terzi costituisce uno dei modi di disposizione del bene e quindi di possesso dello stesso da parte dell'ente pubblico (Cass. 11 marzo 1992 n. 2913; Cass. 23 novembre 2001 n. 14917)".

**II.2.1.** Il patrimonio indisponibile è espressamente assoggettato alla disciplina del codice "in quanto non è diversamente disposto" (art. 828 c.c.) ed i beni del patrimonio disponibile sono senz'altro assoggettati alla normativa comune.

**II.3.** D'altro canto, quanto al demanio e al patrimonio indisponibile, il soddisfacimento degli interessi generali a cui essi sono preordinati viene perseguito dall'Amministrazione proprio esercitando sui beni quei poteri che identificano il contenuto della proprietà ex art. 832 c.c. All'Amministrazione, esattamente come il *dominus* privato, sono consentiti tutti i possibili modi di utilizzazione e disposizione dei beni, che non siano ovviamente esclusi o incompatibili con la destinazione a finalità pubbliche.

Peraltro, l'Amministrazione può anche decidere in ordine alla destinazione dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile in quanto, con l'osservanza delle prescritte procedure, può convertirli in patrimonio disponibile integralmente disciplinato dal diritto privato.

Le facoltà e poteri che all'Amministrazione spettano in quanto proprietaria ex art. 832 c.c. dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile rivestono indubitabilmente natura di diritti soggettivi, anche se beneficiari, in ultima analisi, degli stessi è la collettività.

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono deve, dunque, concludersi che la proprietà pubblica rientra nella unitaria nozione di proprietà ex art. 832 c.c., ed è riconducibile tuttora allo Stato-persona e, in rappresentanza di esso, al Ministero dell'Economia e delle Finanze.

**III.** L'articolo 1, co. 1, del r.d. 2440/1923, recante "*Nuove disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato*", non sembra d'ostacolo a questa conclusione.

Tale disposizione, benché emanata nella vigenza dello Statuto albertino, deve essere interpretata in conformità alla (sopravvenuta) Costituzione che, come detto, all'art. 42, co. 1, individua e tutela due tipologie di proprietà, privata e pubblica, quali *species* del medesimo *genus*.

Pertanto, dal predetto art. 1 r.d. cit. - nella parte in cui affidava al Ministero delle Finanze l'amministrazione dei "*beni immobili dello Stato, tanto pubblici quanto posseduti a titolo di privata proprietà*" - non può ricavarsi l'inesistenza della proprietà pubblica (ridotta ad una

mera funzione gestoria di beni pubblici sostanzialmente “acefali”, come vorrebbe il Comune di Viterbo), trattandosi, semmai, di disposizione che dà per presupposta la titolarità della proprietà dei beni immobili dello Stato in capo al Ministero delle Finanze, oggi MEF, in quanto organo, competente *ratione materiae*, dello Stato-persona, e che, proprio per questa ragione, gli conferiva allora l’amministrazione e la cura di quei beni, le quali, dal 2001, sono transitate in capo all’Agenzia del Demanio, rimanendo, però, la proprietà del patrimonio immobiliare dello Stato in capo al MEF, nella qualità di articolazione dello Stato-persona titolare dell’Erario pubblico.

**III.1.** Come già evidenziato, l’intestazione al “*Demanio dello Stato*” dei beni per cui è causa, risalente al secolo scorso, non fa certo riferimento all’Agenzia del Demanio (che, come è noto, è stata costituita solo nel 1999 ed è operativa dal 2001, quindi successivamente all’intestazione catastale), ma ad una categoria di beni, appartenenti allo Stato, nell’accezione di cui all’art. 832 c.c. (cfr. art. 1 R.D. 1440/ 1923), di cui, oggi, l’Agenzia ha la mera gestione ex lege.

**IV.** Da tutto quanto esposto discende, dunque, che, contrariamente a quanto opinato da Cass. 7152/18, il demanio e il patrimonio indisponibile dello Stato non costituiscono una “funzione” - transitata in capo all’Agenzia del Demanio in virtù della norma meramente organizzatoria di cui all’art. 57, co. 1, d.lgs. 300/1999 - ma sono oggetto del diritto soggettivo di proprietà pubblica la quale, pur con le note peculiarità di regime giuridico volte ad assicurare la destinazione della *res* a finalità di interesse pubblico, rientra, ex art. 42, co. 1, Cost., nella unitaria nozione di proprietà, ed è soggetta anch’essa, in linea di principio, alle norme di diritto privato; tale proprietà pubblica è tuttora riconducibile allo Stato-persona, e per esso al Ministero dell’Economia e delle Finanze, non rinvenendosi alcuna norma che ne abbia espressamente trasferito la titolarità in capo all’Agenzia del Demanio, ente pubblico economico distinto dallo Stato, alla quale spetta esclusivamente l’amministrazione del patrimonio immobiliare dello Stato ex art. 65 d.lgs. 300/1999.

**IV.1.** Le contrarie conclusioni a cui è pervenuta Cass. 7152/2018, non possono essere seguite anche perché sono foriere di conseguenze pratiche incongrue e paradossali, nonché di dubbia compatibilità con il sistema complessivo, anche costituzionale.

**IV.1.1.** Ed invero, l’Agenzia del Demanio è un ente pubblico economico (v. artt. 61, comma 1, 66, comma 1, del d.lgs. 300/1999) regolato, salvo che non sia diversamente disposto dal predetto d.lgs., “*dal codice civile e dalle altre leggi relative alle persone giuridiche private*”. Le Sezioni Unite di codesta Ecc.ma Corte hanno da tempo chiarito che tra le Agenzie fiscali e lo Stato non vi è rapporto di immedesimazione organica, non essendo le agenzie enti-organo, ma persone giuridiche pubbliche esterne e distinte rispetto allo Stato (v. Cass. S.U. 3116/2006 e S.U. 3118/2006).

Ciò vale, *a fortiori*, per l’Agenzia del Demanio che è, addirittura, **un ente pubblico economico**, disciplinato “*dal codice civile e dalle altre leggi relative alle persone giuridiche private*”.

In mancanza di un rapporto di immedesimazione organica tra Stato e Agenzia del Demanio, viene a cadere il presupposto logico-giuridico su cui si fonda la teoria della “proprietà-funzione”, e cioè l’assunto, che si legge testualmente in Cass. 7152/18, secondo cui “*lo Stato*” <<opera: n.d.r.>>” attraverso i suoi organi che, lungi dal vantare la proprietà dei beni, li amministrano per il raggiungimento dei propri scopi istituzionali”.

Ma, come si è visto, l’Agenzia del Demanio non è un organo dello Stato, per cui, a voler seguire Cass. 7152/18, il demanio e il patrimonio indisponibile dello Stato apparterrebbero ad



un **ente pubblico economico**, distinto e separato dallo Stato, soggetto al “*codice civile ed alle altre leggi relative alle persone giuridiche private*”, e non legato allo Stato da alcun rapporto di immedesimazione organica; il che appare un esito paradossale, e comunque contraddittorio rispetto al postulato da cui Cass. 7152/18 ha preso le mosse (e cioè la circostanza che lo Stato possiederebbe il demanio e il patrimonio indisponibile attraverso i propri organi). Sotto altro profilo, imputare la titolarità degli immobili demaniali e del patrimonio indisponibile all’Agenzia del Demanio, ente pubblico economico distinto dallo Stato, è conclusione interpretativa di dubbia compatibilità con la Costituzione che, come si è visto, all’art. 42, co. 1, Cost. - nel prevedere che i beni economici appartengono allo Stato - stabilisce un rapporto dominicale diretto tra lo Stato-persona ed i suoi beni, che osta ad una diversa interpretazione che, come quella qui in contestazione, riconduca l’appartenenza dei beni statali ad un ente pubblico economico diverso e distinto rispetto allo Stato, per giunta soggetto al “*codice civile ed alle altre leggi relative alle persone giuridiche private*”.

**IV.1.2.** Gli assunti di Cass. 7152/18 danno, infine, luogo ad un’altra, forse più grave, incongruenza, anzi ad una vera e propria aporia di sistema: se, come pretenderebbe la pronuncia del 2018, “*la legittimazione ad causam*” - con riguardo alle azioni reali e/o petitorie aventi ad oggetto beni dello Stato - “*si radica*” <<esclusivamente: n.d.r.>> “*in funzione della titolarità dei poteri gestori*”, ne consegue che quando la causa abbia ad oggetto il demanio idrico, la legittimazione passiva dovrebbe essere riconosciuta in via esclusiva alle Regioni (alle quali, come noto, dal 1998 è stata conferita la titolarità delle relative funzioni gestorie: cfr. art. 86 d.lgs. 112/1998), benché il bene appartenga pacificamente allo Stato (cfr. Corte Cost. sent. 73/2018 e sent. 46/2022).

V. Quanto sostenuto nel paragrafo IV della presente memoria trova una ulteriore conferma nell’art. 6, paragrafo 3, punto secondo, del vigente regolamento di Amministrazione e di Contabilità dell’Agenzia del Demanio (in G.U. n. 309 del 30 dicembre 2021), nel quale si legge quanto segue: “*Le strutture territoriali <<id est: le Direzioni Regionali dell’Agenzia del Demanio: n.d.r.>> hanno la piena titolarità della gestione del patrimonio assegnato e di proprietà dell’Agenzia, rappresentando la proprietà dei beni mobili e immobili dello Stato di competenza del Ministero dell’economia e delle finanze, curandone, in particolare, la gestione efficiente, l’amministrazione e la valorizzazione*”.

**V.1.** Tale disposizione regolamentare conferma, dunque, che l’Agenzia del Demanio - fatta eccezione per alcuni beni, costituenti il suo patrimonio immobiliare, ad essa conferito dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, in virtù del D.M. 29 luglio 2005, recante “*Individuazione del patrimonio dell’Agenzia del Demanio*”, e del successivo D.M. 17 luglio 2007 recante “*Individuazione di nuovi beni immobili da conferire in proprietà dell’Agenzia del demanio, ai sensi dell’articolo 2, comma 1, del D.M. 29 luglio 2005, del Ministro dell’economia e delle finanze*” (v. art. 3 dello Statuto - e l’art. 65, co. 2 bis, d.lgs. 300/1999), - non è proprietaria del patrimonio immobiliare dello Stato, che è tuttora in capo al Ministero dell’Economia e delle Finanze.

La proprietà del patrimonio immobiliare dello Stato, nella sua interezza, permane, dunque in capo allo Stato-persona medesimo e, per esso, in capo al Ministero dell’Economia e delle Finanze, mentre l’Agenzia del Demanio “*rappresenta... la proprietà dei beni mobili e immobili dello Stato di competenza del Ministero dell’economia e delle finanze*”, ed in particolare, ne cura “*la gestione efficiente, l’amministrazione e la valorizzazione*” ai sensi dell’articolo 6, paragrafo 3, punto secondo, del citato regolamento di amministrazione e contabilità dell’Agenzia del Demanio.

VI. Ragioni di completezza (e prudenza) difensiva impongono a questa Avvocatura Generale di soffermarsi su un'ultima questione giuridica, inerente alla corretta interpretazione della portata e degli effetti del citato articolo, paragrafo 3, punto secondo, del regolamento di amministrazione e contabilità dell'Agenzia del Demanio.

Come si è visto, ai sensi dell'art. 6, paragrafo 3, punto secondo, del vigente regolamento di Amministrazione e di Contabilità dell'Agenzia del Demanio (in G.U. n. 309 del 30 dicembre 2021) "***Le strutture territoriali*** <<id est: le Direzioni Regionali dell'Agenzia del Demanio: n.d.r.>> ***hanno la piena titolarità della gestione del patrimonio assegnato e di proprietà dell'Agenzia, rappresentando la proprietà dei beni mobili e immobili dello Stato di competenza del Ministero dell'economia e delle finanze, curandone, in particolare, la gestione efficiente, l'amministrazione e la valorizzazione***".

In relazione alla portata e all'effettivo significato di tale disposizione regolamentare, ritiene questa Avvocatura Generale di dover chiarire e precisare, onde evitare equivoci e fraintendimenti, che "*la funzione di 'rappresentanza'*" della proprietà dei beni immobili dello Stato di competenza del MEF, che l'art. 6, paragrafo 3, punto secondo, del vigente regolamento di amministrazione e contabilità assegna all'Agenzia del Demanio, **non può de iure includere** la ricezione degli avvisi di accertamento di fini IMU e la gestione del relativo contenzioso.

Infatti, in base all'analisi della lettera della predetta disposizione regolamentare (che costituisce il primo ed assorbente criterio di interpretazione della norma, in ossequio al noto brocardo; "*in claris non fit interpretatio*"), tale funzione di rappresentanza della proprietà dei beni immobili dello Stato di competenza del Ministero dell'Economia e delle Finanze è circoscritta alla "***gestione efficiente, l'amministrazione e la valorizzazione***"; e ciò in perfetta armonia e coerenza con l'art. 65, co. 1, del d.lgs. 300/1999, come modificato dall'art. 1, comma 1, lett. i), n. 2, del D.Lgs. 3 luglio 2003, n. 173, in base al quale: "***All'Agenzia del demanio è attribuita l'amministrazione dei beni immobili dello Stato, con il compito di razionalizzarne e valorizzarne l'impiego, di sviluppare il sistema informativo sui beni del demanio e del patrimonio, utilizzando in ogni caso, nella valutazione dei beni a fini conoscitivi ed operativi, criteri di mercato, di gestire con criteri imprenditoriali i programmi di vendita, di provvista, anche mediante l'acquisizione sul mercato, di utilizzo e di manutenzione ordinaria e straordinaria di tali immobili***".

Tale ultima disposizione di rango primario attribuisce, dunque, all'Agenzia del Demanio "***l'amministrazione dei beni immobili dello Stato***", precisando che essa consiste e si esaurisce nei seguenti **compiti**:

- i. ***di razionalizzarne e valorizzarne l'impiego;***
- ii. ***di sviluppare il sistema informativo sui beni del demanio e del patrimonio [...];***
- iii. ***di gestire [...] i programmi di vendita, di provvista [...] di utilizzo e di manutenzione ordinaria e straordinaria di tali immobili***".

Tra i compiti attribuiti dall'articolo 65, co. 1, all'Agenzia del Demanio non figura, dunque, quello di ricevere, per conto del MEF, gli avvisi IMU emessi dai Comuni e di gestire il relativo contenzioso.

Ne consegue che, con il citato articolo 65, comma 1, il legislatore (delegato) non ha affatto inteso derogare, in relazione agli immobili dello Stato, alla disciplina normativa in materia di ICI (poi divenuta IMU) la quale, già nel 1999, prevedeva la regola secondo cui il soggetto passivo di imposta (e quindi il legittimo destinatario della pretesa impositiva) è il **proprietario** dell'unità immobiliare e non il gestore *ex lege* della stessa (v. l'art. 3, co. 1, del d.lgs. 504/1992, nel testo in vigore al 31 dicembre 2000).

L'articolo 6, paragrafo 3, punto secondo, del vigente regolamento di Amministrazione e di Contabilità dell'Agenzia del Demanio deve, ovviamente, essere interpretato in modo coerente con la disposizione normativa primaria dell'art. 65, co. 1, d.lgs. 300/1999.

D'altro canto, il regolamento in discorso ha un'efficacia meramente interna (circostritta alle strutture dell'Agenzia del Demanio) e non sembra idoneo a disciplinare i rapporti giuridici esterni (intersoggettivi) di imposta con gli enti locali, consentendo a questi ultimi di notificare gli avvisi IMU all'Agenzia del Demanio per conto del MEF.

Una diversa interpretazione del predetto articolo 6 (secondo cui *“la funzione di “rappresentanza” della proprietà dei beni immobili dello Stato di competenza del MEF, spettante all'Agenzia del Demanio, legittimerebbe quest'ultima anche a ricevere, per conto del MEF, gli avvisi di accertamento di fini IMU ed a gestire il relativo contenzioso*) non può essere seguita perché esporrebbe la predetta disposizione dell'articolo 6 a seri dubbi di illegittimità per contrasto con fonti normative di rango primario, con la conseguente necessità di disapplicarla, anche *ex officio iudicis*, ex art. 5 della Legge 20 marzo 1865 n. 2248 All. E.

Si consideri, al riguardo, che il regolamento di Amministrazione e di Contabilità dell'Agenzia del Demanio è annoverabile tra i regolamenti “di altre autorità” di cui all'articolo 3, comma 2, delle preleggi, che, nella gerarchia delle fonti (statali interne), si collocano sotto la legge (e fonti equiparate) e sotto i regolamenti del Governo, allo stesso livello dei regolamenti dei Ministeri: **trattasi, quindi, di una fonte regolamentare c.d. “di terzo grado”**.

Una fonte regolamentare siffatta non può derogare alla disciplina di rango primario in materia di IMU la quale, come si è visto, attribuisce la soggettività passiva di imposta al titolare del “possesso” qualificato dal diritto di proprietà, quindi al proprietario, non includendo tra i soggetti passivi il mero gestore dell'immobile (cfr., per l'anno di imposta 2015, l'art. 13, d.l. 201/2011 e l'art. 9, co. 1, d.lgs. 23/2011).

Il regolamento di Amministrazione e di Contabilità dell'Agenzia del Demanio non è autorizzato da alcuna norma primaria a derogare ai criteri, di fonte legale, di selezione dei soggetti passivi dell'IMU: in particolare, l'articolo 65, co. 1, del d.lgs. 300/1999, che va considerato la base normativa di rango primario di tale regolamento, non lo abilita affatto a disporre in materia di soggetti passivi ai fini ICI/IMU e TASI; né esiste alcuna norma di rango primario che riservi all'Agenzia del Demanio la gestione, per conto del MEF, del contenzioso avente ad oggetto l'IMU asseritamente dovuta in relazione al patrimonio immobiliare dello Stato.

L'interpretazione che qui si contesta non sarebbe, in ultima analisi, compatibile con l'articolo 23 della Costituzione che prevede la riserva relativa di legge in materia di prestazioni patrimoniali imposte (quali sono quelle tributarie).

Ebbene, accedendo all'interpretazione qui avversata, si avrebbe un regolamento di terzo grado che, senza alcuna base normativa primaria, legittimerebbe l'Agenzia del Demanio a ricevere gli avvisi IMU dei Comuni, per conto del MEF, e a gestire il relativo contenzioso, con violazione, indiretta, della riserva relativa di legge costituzionalmente prevista.

**VII.** Alla luce di tutto quanto esposto, è necessario ritenere che, contrariamente a quanto opinato dalla corte regionale, lo Stato-persona, e per esso il MEF, rimane il centro di riferimento e di imputazione della proprietà pubblica dei beni demaniali e del patrimonio indisponibile (oltre che del patrimonio disponibile, ma di questo neanche Cass. 7152/18 pare dubitare), e rimane, dunque, il (necessario ed unico) destinatario degli avvisi ai fini IMU emessi dai Comuni.

In conclusione, si chiede che l'Ecc.ma Corte, in accoglimento del primo motivo (di portata assorbente rispetto agli altri), voglia affermare il seguente

**Principio di diritto:**

*“Il demanio e il patrimonio indisponibile dello Stato non costituiscono una “funzione” - transitata in capo all’Agenzia del Demanio in virtù della norma meramente organizzatoria di cui all’art. 57, co. 1, d.lgs. 300/1999 - ma sono oggetto del diritto di proprietà pubblica la quale, pur con le note peculiarità di regime giuridico volte ad assicurare la destinazione della res a finalità di interesse pubblico, rientra, ex art. 42, co. 1, Cost., nella unitaria nozione di proprietà, ed è soggetta anch’essa, in linea di principio, alle norme di diritto privato; tale proprietà pubblica è tuttora riconducibile allo Stato-persona, e per esso al Ministero dell’Economia e delle Finanze, non rinvenendosi alcuna norma che ne abbia espressamente trasferito la titolarità in capo all’Agenzia del Demanio - ente pubblico economico distinto dallo Stato e non mero organo dello stesso - alla quale spetta esclusivamente l’amministrazione del patrimonio immobiliare dello Stato; con la conseguenza che **gli avvisi ai fini IMU emessi dai Comuni in relazione agli immobili dello Stato devono essere notificati al Ministero dell’Economia e delle Finanze, in quanto tuttora centro di imputazione della proprietà dei beni immobili dello Stato, e non all’Agenzia del Demanio che, in quanto mero gestore, dei predetti beni immobili è priva di soggettività tributaria passiva ai fini IMU e TASI; e ciò anche in considerazione del fatto che, a differenza di ciò che avviene per l’Agenzia delle Entrate, il legislatore non ha riservato all’Agenzia del Demanio la gestione del contenzioso (civile e tributario) avente ad oggetto il patrimonio immobiliare dello Stato”.***

§§§

Per il resto si richiama tutto quanto eccepito, dedotto ed argomentato negli altri motivi di ricorso, da intendersi qui integralmente riportati per economia di scrittura.

§§§

P.T.M.

Previo eventuale rinvio alla pubblica udienza, si confida nell’accoglimento del ricorso. Spese integralmente rifeuse.

Roma, 17 novembre 2024

**l’Avvocato dello Stato  
Giovanni Palatiello**

**Cassazione, Sezione Tributaria, ordinanza 11 gennaio 2025 n. 727 - Pres. G.M. Stalla, Rel. G. Lo Sardo - Agenzia del Demanio (avv. gen. Stato) c. Comune di Viterbo (avv. A. Larivera) avverso sentenza Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio n. 3091/11/2023.**

RILEVATO CHE:

1. L’Agenzia del Demanio ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio il 23 maggio 2023, n. 3091/11/2023, la quale, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento n. 20151524 del 15 settembre 2020 per l’omesso versamento dell’IMU relativa all’anno 2015 per l’importo complessivo di € 46.860,00, in relazione ad immobili ubicati in Viterbo e censiti in catasto con le particelle 1000, 1027, 1028, 256, 496 e 995 del folio 133, 71 sub 3 e 71 sub. 5 del folio 169, 162 sub. 2 e 162 sub 3 del folio 171, 329 sub. 2 e 329 sub. 3 del folio 181, i

quali erano compresi nel demanio dello Stato, ha accolto parzialmente l'appello proposto dal Comune di Viterbo nei confronti della medesima avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Viterbo il 9 marzo 2022, n. 121/01/2022, con compensazione delle spese giudiziali.

2. Il giudice di appello ha parzialmente riformato la decisione di prime cure - che aveva accolto il ricorso originario del contribuente - nel senso di dichiarare la legittimità dell'avviso di accertamento nei limiti del 50% con riguardo al fabbricato censito in catasto con la particella 71 sub. 3 del folio 169, nonché per l'intero con riguardo ai terreni censiti in catasto con le particelle 1000, 1027, 1028, 256, 496 e 995 del folio 133, e di dichiarare la cessazione della materia del contendere per il resto.

3. Il Comune di Viterbo ha resistito con controricorso.

4. Le parti hanno depositato memorie *ex art. 380-bis.1* cod. proc. civ.

CONSIDERATO CHE:

1. Il ricorso è affidato a quattro motivi.

2. Con il primo motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 13 del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, 1 e 3 del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, 9, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, 1, comma 743, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, 2697 cod. civ., 65 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, 1 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che l'Agenzia del Demanio fosse dotata di soggettività passiva ai fini dell'IMU.

2.1 Il predetto motivo è fondato.

2.2 Invero, è pacifico che l'Agenzia del Demanio - fatta eccezione per alcuni beni, costituenti il suo patrimonio immobiliare, ad essa conferito dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, in virtù del d.m. 29 luglio 2005, recante "*Individuazione del patrimonio dell'Agenzia del Demanio*", e del successivo d.m. 17 luglio 2007, recante "*Individuazione di nuovi beni immobili da conferire in proprietà dell'Agenzia del demanio, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del D.M. 29 luglio 2005, del Ministro dell'economia e delle finanze*" - non è proprietaria del patrimonio immobiliare dello Stato, né è titolare, in relazione allo stesso, di diritti reali, o di concessione amministrativa. La proprietà del patrimonio immobiliare dello Stato, nella sua interezza, permane in capo allo Stato medesimo e, in rappresentanza di esso, al Ministero dell'Economia e delle Finanze, non rinvenendosi alcuna norma che ne abbia trasferito la titolarità in capo all'Agenzia del Demanio.

Per cui, secondo la giurisprudenza di questa Corte, in tema di ICI (ma con valenza anche per l'IMU), l'Agenzia del Demanio, la quale, ai sensi dell'art. 65 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, cura l'amministrazione degli immobili demaniali e patrimoniali dello Stato, non è soggetta ad imposta, non essendo ricompresa tra i soggetti passivi elencati nell'art. 3 del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504 (in termini: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 5 febbraio 2019, n. 3275; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 17 aprile 2019, n. 10655; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 17 febbraio 2021, n. 4138).

Ciò, in quanto l'Agenzia del Demanio (che, rientrando tra le agenzie fiscali, è munita di personalità giuridica di diritto pubblico, ai sensi del combinato disposto degli artt. 57, comma 1, e 61, comma 1, del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, ed è distinta dal Ministero dell'Economia e delle Finanze) non è proprietaria (né titolare di altro diritto reale, e neppure formale concessionaria) degli immobili compresi nel demanio e nel patrimonio (disponibile o indisponibile) dello Stato, per cui essa non può essere il soggetto passivo dell'ICI e dell'IMU, che per legge

(artt. 3, comma 1, del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504; 9, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23) è individuato nel proprietario degli immobili (e, dunque, nella fattispecie, nel Ministero dell'Economia e delle Finanze).

2.3 Ne discende che, a fronte dell'attribuzione primaria *ex lege* dell'«*amministrazione dei beni immobili dello Stato*» (art. 65, comma 1, del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300), non si può valorizzare, al fine di stabilire la soggettività passiva ai fini del pagamento dell'IMU (come è stato, invece, fatto dalla sentenza impugnata), la circostanza che la convenzione stipulata tra Ministero dell'Economia e delle Finanze ed Agenzia del Demanio per il triennio 2017/2019 «*risulta disciplinante la gestione del pagamento delle imposte, gravanti sui beni di proprietà dello Stato, comunque pagate dall'Agenzia del Demanio, previa messa a disposizione dei fondi da parte del Ministero delle Finanze*».

Difatti, sancendo, ai fini della gestione delle imposte, che i servizi prestati consistono in: «*a) determinazione degli importi a carico dell'Agenzia (anche attraverso la trasmissione agli enti di competenza dei dati rilevanti per il calcolo degli oneri fiscali); b) trasmissione alla struttura centrale delle informazioni relative ai tributi da corrispondere e la relativa richiesta di messa a disposizione delle necessarie risorse finanziarie; c) gestione del rapporto con il MEF da parte della struttura centrale per la disponibilità dei fondi; d) gestione dei pagamenti dei tributi; e) gestione del relativo contenzioso a supporto dell'Avvocatura*», il punto 1.5 dell'allegato "A" ("*Dettaglio dei servizi resi*") alla citata convenzione (che è annessa in copia alla documentazione prodotta in via telematica nel fascicolo della ricorrente in sede di legittimità) conferma il ruolo meramente gestorio e strumentale dell'Agenzia del Demanio, che opera per conto e nell'interesse del Ministero dell'Economia e delle Finanze anche con riguardo all'adempimento degli obblighi tributari inerenti agli immobili demaniali o patrimoniali, non offrendo alcun appiglio all'opposta ricostruzione del trasferimento delle posizioni dominicali.

3. Con il secondo motivo, in subordine, si denuncia violazione dell'art. 2909 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per non essere stata tenuta in conto dal giudice di secondo grado l'eccezione di giudicato esterno in relazione alla sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Roma il 17 gennaio 2020, n. 598/21/2020, che aveva annullato l'avviso di accertamento n. 2013000865 per l'IMU relativa all'anno 2013 con riguardo al fabbricato censito in catasto con la particella 71 sub. 3 del folio 169, sul presupposto che il tributo non era dovuto per carenza del possesso del predetto immobile in capo all'Agenzia del Demanio.

Con il terzo motivo, in subordine, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 13 del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, 1 e 2 del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che, a prescindere dalla formazione del giudicato esterno di cui al secondo motivo, l'Agenzia del Demanio non aveva il possesso del fabbricato censito in catasto con la particella 71 sub. 3 del folio 169, che era stato occupato *sine titulo* da altri enti.

I predetti motivi sono unitariamente assorbiti dall'accoglimento del primo motivo, essendo stati proposti in via subordinata rispetto al primo motivo, per cui se ne rende superfluo ed ultroneo lo scrutinio.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 9, commi 1 e 8, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, nel testo applicabile *ratione temporis*, 3 del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, 1, comma 2, del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, e 1, comma 759, lett.

a, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che l'IMU relativa all'anno 2015 era dovuta in relazione ai terreni censiti in catasto con le particelle 1000, 1027, 1028, 256, 496 e 995 del folio 133, giacché l'edificazione sui medesimi della caserma del Comando Provinciale di Viterbo dei Vigili del Fuoco non basta ad escluderne la debenza, a causa dell'intestazione catastale dei predetti immobili all'Agenzia del Demanio.

4.1 Il predetto motivo è inammissibile.

4.2 Difatti, a fronte dell'accertamento in fatto dell'acquisto dei terreni a favore dell'Agenzia del Demanio per effetto di un provvedimento di espropriazione per pubblica utilità, sebbene sulla sola base delle risultanze catastali (che hanno valore meramente indiziario - da ultima: Cass., Sez. 2<sup>^</sup>, 6 novembre 2023, n. 30823), il mezzo finisce col risolversi in una inammissibile pretesa alla revisione del merito ed alla rivalutazione delle risultanze probatorie al fine di rinnovare l'accertamento sull'appartenenza dei predetti immobili, che sono rigorosamente precluse al giudice di legittimità.

4.3 D'altra parte, la circostanza che i beni demaniali e patrimoniali dello Stato non siano stati trasferiti all'Agenzia del Demanio in forza del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, non esclude che l'Agenzia del Demanio possa acquistare in proprio, a qualsiasi titolo, la proprietà di immobili, essendo munita di autonomia patrimoniale *ex art. 61, comma 2, del citato d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300*, ed essendo, quindi, titolare di un separato patrimonio per il conseguimento delle finalità istituzionali *ex art. 1 del d.m. 29 luglio 2005*.

4.4 In conclusione, anche al fine di rinsaldare e consolidare la precedente giurisprudenza, il collegio valuta l'opportunità di enunciare il seguente principio di diritto: **«In tema di IMU (come anche di ICI), l'Agenzia del Demanio non è soggetto passivo di imposta in relazione agli immobili compresi nel demanio e nel patrimonio (disponibile ed indisponibile) dello Stato, dei quali essa è mera affidataria dell'amministrazione e della valorizzazione ai sensi dell'art. 65 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, per cui, non essendo titolare della proprietà o di altri diritti reali di godimento, né beneficiario di concessione amministrativa, sui predetti immobili, il gestore del patrimonio immobiliare pubblico non è ricompreso tra i soggetti passivi elencati nell'art. 9, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (così come nell'art. 3 del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, per l'ICI). Ciò non esclude, tuttavia, che l'Agenzia del Demanio sia titolare di un autonomo patrimonio ai sensi dell'art. 1 del d.m. 29 luglio 2005 e, quindi, possa acquistare in proprio, a qualsiasi titolo, la proprietà di immobili».**

5. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, valutandosi la fondatezza del primo motivo, l'assorbimento del secondo motivo e del terzo motivo, nonché l'inammissibilità del quarto motivo, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, primo comma, ultima parte, cod. proc. civ., con l'accoglimento parziale del ricorso originario del contribuente e l'annullamento dell'atto impositivo in relazione ai fabbricati ubicati in Viterbo e censiti in catasto con le particelle 71 sub 3, e 71 sub. 5 del folio 169, 162 sub. 2 e 162 sub 3 del folio 171, 329 sub. 2 e 329 sub. 3 del folio 181.

6. La reciproca soccombenza giustifica la compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio. Invero, alla luce del principio enunciato di recente dalle Sezioni Unite di questa Corte, secondo cui, in tema di spese processuali, l'accoglimento in misura ridotta, anche sensibile, di una domanda articolata in un unico capo non dà luogo a reciproca soccombenza,

configurabile esclusivamente in presenza di una pluralità di domande contrapposte formulate nel medesimo processo tra le stesse parti o in caso di parziale accoglimento di un'unica domanda articolata in più capi, e non consente quindi la condanna della parte vittoriosa al pagamento delle spese processuali in favore della parte soccombente, ma può giustificare soltanto la compensazione totale o parziale, in presenza degli altri presupposti previsti dall'art. 92, secondo comma, cod. proc. civ. (Cass., Sez. Un., 31 ottobre 2022, n. 32061), si può ritenere che l'impugnazione dell'atto impositivo da parte del contribuente per una pluralità di immobili in relazione alla medesima imposta integri un'unica domanda articolata in una pluralità di capi (Cass., Sez. Trib., 24 aprile 2024, n. 11072), rispetto alla quale il parziale accoglimento (anche all'esito della riforma della sentenza impugnata in favore dell'ente impositore) costituisce idonea giustificazione alla compensazione delle spese giudiziali.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo, dichiara l'assorbimento del secondo motivo e del terzo motivo; dichiara l'inammissibilità del quarto motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie parzialmente il ricorso originario con l'annullamento dell'atto impositivo nei limiti specificati in motivazione; compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 4 dicembre 2024.