



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali

Roma, 15 gennaio 2021

OGGETTO: Atti costitutivi di servitù su terreno agricolo – Aliquota applicabile ai fini dell'imposta di registro – Art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al DPR n. 131 del 1986 – Orientamento della giurisprudenza di legittimità – Gestione del contenzioso pendente.

Nei diversi gradi di giudizio pendono numerose controversie concernenti la tassazione ai fini dell'imposizione di registro degli atti di costituzione di servitù su terreno agricolo a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali.

Il contenzioso trae origine, in particolare, dall'impugnazione di avvisi di liquidazione con i quali l'Ufficio recupera la maggiore imposta di registro ritenendo applicabile ai predetti atti l'aliquota del 15 per cento, in luogo di quella del 9 per cento¹, sulla base del disposto dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986, n. 131.

Detta norma prevede, nel primo periodo del comma 1, l'applicazione dell'imposta di registro proporzionale nella misura del 9 per cento, in via generale, agli "Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in

¹ In precedenza, 8 per cento sino all'entrata in vigore del d.lgs. n. 23 del 2011, dal 1° gennaio 2014.

genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi”, mentre nei periodi successivi del medesimo comma 1 individua aliquote diverse e specifiche in relazione alle caratteristiche oggettive del trasferimento e/o del soggetto a favore del quale lo stesso avviene.

La norma prevede, tra l’altro, l’applicazione dell’aliquota del 15 per cento *“Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale”*.

Sulla questione, la Corte di Cassazione si è pronunciata con le sentenze nn. 22198², 22199, 22200 e 22201³ depositate il 5 settembre 2019, nelle quali – confermando l’unico datato precedente (sentenza n. 16495 del 4 novembre 2003, concernente la tassazione di un atto di costituzione di servitù di elettrodotto) – ha affermato che la fattispecie in esame deve essere ricondotta, ai fini dell’imposizione di registro, nell’ambito applicativo della previsione di carattere generale di cui al primo periodo del comma 1 dell’articolo 1 della Tariffa, Parte prima.

Le conclusioni assunte dal giudice di legittimità si fondano sulla peculiare natura del diritto di servitù, come definito dagli articoli 1027 e segg. del codice civile.

In particolare, la Suprema Corte ha ritenuto che il termine «trasferimento» utilizzato nei periodi successivi al primo nell’articolo 1 della Tariffa, Parte prima, non possa essere riferito alla servitù *“la quale non comporta trasferimento di diritti o facoltà del proprietario del fondo servente ma compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante)”*.

Più specificamente, richiamando il proprio precedente del 2003, i giudici

² Concernente atto di costituzione servitù di posa e mantenimento di una linea elettrica, di linea dati e tubi vuoti, su terreni agricoli.

³ Concernenti atti di costituzione di servitù per l’installazione di un metanodotto su terreni agricoli.

di legittimità hanno evidenziato che *“Le argomentazioni utilizzate da questa Corte sono condivisibili e non vi è motivo di discostarsene, tenuto conto della natura giuridica della servitù. Si è sopra precisato infatti, come la servitù si costituisce, poiché un diritto reale di godimento su un fondo altrui, che rappresenta un «peso» su questo fondo a vantaggio di un altro, «si costituisce» non si «trasferisce», atteso che tale «peso» è strettamente collegato al concetto di predialità, sicché l'utilità della servitù si ispira solo alle caratteristiche di «quel tipo di fondo servente»”*.

Inoltre, *“Proprio per tornare al concetto di «trasferimento», che non può trovare applicazione alla servitù prediale, si ricorda che la servitù non è autonomamente alienabile, sicché non può essere trasferita separatamente dalla proprietà del fondo dominante, né può essere ammissibile una concessione separata del godimento della servitù”*.

Detta soluzione interpretativa è stata confermata nelle successive ordinanze nn. 6671-6677 depositate il 9 marzo 2020 e n. 22118 depositata il 13 ottobre 2020.

Alla luce dell'indirizzo assunto dai giudici di legittimità nelle plurime pronunce richiamate, devono ritenersi superate – con riferimento alla tassazione ai fini dell'imposta di registro degli atti costitutivi di servitù su terreno agricolo – le indicazioni contenute nella Risoluzione n. 92 del 22 giugno 2000 e riprese nella Circolare n. 18/E del 29 maggio 2013 (par. 4.16), con conseguente applicazione agli stessi atti dell'aliquota (vigente *ratione temporis*) prevista dal primo periodo del comma 1 dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al DPR n. 131 del 1986 in luogo di quella del 15 per cento applicata dall'Ufficio in sede di controllo.

Si fa presente, infine, che per gli atti costitutivi del diritto di servitù non sussiste l'obbligo di presentazione della domanda di voltura diretta ad aggiornare le intestazioni catastali ai sensi dell'articolo 3 del DPR 26 ottobre 1972, n. 650, secondo cui *“Ogni qualvolta vengono posti in essere atti civili o giudiziali od*

amministrativi che diano origine al trasferimento di diritti censiti nel catasto dei terreni, coloro che sono tenuti alla registrazione degli atti stessi hanno altresì l'obbligo di richiedere le conseguenti volture catastali”.

E', invece, espressamente prevista dall'articolo 2643, comma 1, n. 4) del codice civile la trascrizione dei “*contratti che costituiscono o modificano servitù prediali*”.

Alla luce di quanto sopra, si invitano le strutture territoriali a riesaminare le controversie pendenti concernenti la tassazione degli atti costitutivi di servitù su terreni agricoli e, ove la tassazione sia stata operata secondo criteri non conformi a quelli sopra indicati, ad abbandonare – con le modalità di rito, tenendo conto dello stato e del grado di giudizio – la pretesa tributaria, sempre che non siano sostenibili altre questioni.

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente