



## Costituzione del diritto di superficie su un terreno agricolo con registro ridotto



Secondo la Corte di Cassazione, in tal caso non si può applicare l'aliquota del 15%

/ Francesco BRANDI

Lunedì, 1 marzo 2021



xSTAMPA

Questo articoloQuesto articolo e correlazioni





In tema di imposta di registro, si applica l'imposta all'8% e non al 15% per la costituzione del diritto di superficie su un terreno agricolo in favore di una società per consentirle di realizzarvi un impianto fotovoltaico.

L'atto notarile in oggetto, infatti, ha l'effetto di separare la proprietà del suolo da quella della costruzione soprastante: la costituzione del diritto di superficie sul terreno da parte del

cedente non può seguire le regole dettate per gli atti che hanno per oggetto il trasferimento dei diritti reali.

È quanto emerge dall'ordinanza n. 3461 dell'11 febbraio 2021, con cui la Cassazione ha rigettato il ricorso dell'Agenzia delle Entrate.

Viene confermata sul punto la pronuncia della C.T. Reg., che ha richiamato la pronuncia della Cassazione n. 16495/2003 secondo cui il termine "trasferimento" contenuto nell'art. 1 della Tariffa parte prima allegata al DPR n. 131 del 1986 è stato adoperato dal legislatore per indicare tutti quegli atti che prevedono il passaggio da un soggetto a un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento e non può essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento come la servitù (o in questo caso il diritto di superficie che non comporta il trasferimento della proprietà del terreno agricolo che rimane in capo al concedente).

Smentita dunque la tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate, secondo cui agli atti costitutivi di un diritto di superficie sui terreni agricoli si applica l'imposta di registro nella misura del 15% anziché dell'8%, tenuto conto che il legislatore ha utilizzato i termini "costituzione" e "trasferimento" in ragione della natura giuridica degli atti negoziali che le parti hanno posto in essere, con la conseguenza che il termine "trasferimento" non può essere riferito a una accezione più ampia.

Tale posizione era stata espressa con circolare n. 18/2013 (§ 4.16), che richiama a sua volta la risoluzione n. 92/2000 del Ministero delle Finanze. Secondo tali documenti di prassi il primo periodo del comma 1 della tariffa allegata al Testo unico espressamente stabilisce l'obbligo della registrazione in termine fisso per gli "atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in 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". Nei successivi periodi viene altresì precisata la modalità di tassazione di ogni singolo "trasferimento"; dovrebbero allora intendersi ricompresi in tale termine anche gli atti "costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento", in quanto espressamente indicati nel primo periodo del comma in esame.

Il diritto di superficie è un diritto reale: in base all'art. 952 c.c. il proprietario del terreno può costituire il diritto di realizzare e mantenere al di sopra del fondo una costruzione a favore di un altro, che ne acquista la proprietà. Così, secondo la Cassazione, si determina la separazione fra la titolarità giuridica del suolo e quella della costruzione, da realizzare o già esistente.

Non si configura però un frazionamento della titolarità giuridica del suolo che rimane in capo al concedente: si verifica piuttosto una compressione del diritto dominicale laddove



il proprietario rinuncia a esercitare il suo pieno potere di disposizione sul fondo gravato dal diritto di superficie. Ed è grazie alla costituzione di quest'ultimo che sorge la proprietà superficaria dell'impianto fotovoltaico.

Ne consegue che la "costituzione" del diritto di superficie su terreni da parte del cedente-costituente non segue le regole dettate per gli atti aventi a oggetto il trasferimento.

Sbaglia dunque l'Agenzia delle Entrate nel citare lo studio del **Notariato** in materia (Studio n. 35-2011/T), riferito all'atto con cui il diritto di superficie, già costituito, viene trasferito.

Ragionamento simile a quello operato per le servitù

In senso conforme, ma in tema di servitù, si segnalano due pronunce della Cassazione (nn. 16495/2003 e 22198/2019) secondo cui la costituzione di una servitù non rientra nella nozione di "trasferimento" contenuto nell'art. 1 della Tariffa parte prima allegata al DPR n. 131 del 1986, in quanto non comporta il trasferimento di diritti o facoltà del proprietario del fondo servente ma soltanto una compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante).

