

Aliquota del 9% per la servitù sui terreni agricoli

IL Sole 24 Ore | NORME E TRIBUTI | 07 SETTEMBRE 2019 | Angelo Busani, Elisabetta Smaniotto

All'atto costitutivo del diritto di servitù che grava un terreno agricolo si applica l'aliquota dell'imposta di registro del 9% e non del 15 per cento: è la decisione della Cassazione 22198 del 5 settembre 2019. È una pronuncia di cui è importante prendere nota, in quanto, tratta una materia assai controversa nella quale si registra un unico precedente di Cassazione (la sentenza 16495 del 4 novembre 2003). In senso contrario alla Suprema corte aveva invece deciso la Commissione tributaria centrale (sentenza 5423/1989 in tema di servitù di oleodotto impressa su un fondo agricolo). La pensa diversamente dalla Cassazione anche l'amministrazione finanziaria: con le risoluzioni 310163 del 30 maggio 1990 e 92/E del 22 giugno 2000 e con la circolare 18/E del 29 maggio 2013 (paragrafo 4.16), il fisco ha decisamente affermato l'applicabilità dell'aliquota del 15 per cento. Il problema sta tutto nell'interpretazione del termine «trasferimento» che è utilizzato dal legislatore nell'articolo 1 della tariffa parte prima annessa al testo unico dell'imposta di registro (il Dpr 131/1986). La norma esordisce con l'espressione «atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento» per applicare a questa tipologia di atti l'aliquota del 9 per cento. Poi la norma prosegue dettando aliquote diverse per casi specifici: la «prima casa» (2%), il terreno agricolo (15%), il leasing abitativo (1,5%). Se non che, quando dispone queste aliquote, la legge non parla più, come nel primo periodo di «atti traslativi ... e atti traslativi o costitutivi di diritti reali» ma solo di «trasferimento». Allora, il problema è se termine «trasferimento» sia da intendere: - come un'espressione «riassuntiva», che cioè comprende anche la costituzione di diritti reali (la servitù - per sua natura - non si può «trasferire», come si può con l'usufrutto, ma si può solo «costituire»); - oppure come un'espressione «esclusiva», nel senso che per il «trasferimento» del diritto reale su terreno agricolo si dovrebbe applicare l'aliquota del 15% e che per la «costituzione» del diritto reale su terreno agricolo si dovrebbe applicare l'aliquota del 9 per cento. Nel senso che si tratti di un'espressione «riassuntiva» depono tutta l'interpretazione sviluppatasi in tema di «prima casa»: è oggi scontato che sia al trasferimento del diritto di proprietà che al trasferimento o alla costituzione del diritto di usufrutto si applica l'aliquota del 2% quando si ha a che fare con una prima casa. Per la servitù, invece, secondo la Cassazione, non c'entra nulla la natura del fondo (agricolo o non agricolo) su cui la servitù è impressa: per essa si applica in ogni caso l'aliquota del 9% e mai quella del 15% perché la parola «trasferimento» deve essere intesa in senso stretto, non comprensiva del concetto di «costituzione di diritto reale». © RIPRODUZIONE RISERVATA